



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Zavedení systému vnitřní kontroly účetnictví v podniku

System Implementation of the Internal Accounting Controls in the Company

Student: Bc. Soňa Kurucová

Vedoucí diplomové práce: doc. Ing. Bařinová Dagmar, Ph.D.

Ostrava 2013

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví

## Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Soňa Kurucová**  
Studijní program: N6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně  
Specializace: 00 Účetnictví a daně  
Téma: **Zavedení systému vnitřní kontroly účetnictví v podniku**  
**System Implementation of the Internal Accounting Controls in the Company**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Vnitřní kontrola účetnictví a principy účtování na vybraných účtech
  3. Vytvoření směrnic systému vnitřní kontroly v podniku
  4. Kontrola vybraných účtů dle vytvořených směrnic a vyhodnocení kontroly
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetní souvztažnosti 2012-2013*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 330 s. ISBN 978-80-7357-725-4.  
SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2009. 224 s. ISBN 978-80-7357-436-9.  
STROUHAL, Jiří; ŽIDLICKÁ, Renata; KNAPOVÁ, Bohuslava a Zdenka CARDOVÁ. *Účetnictví 2011*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2011. 800 s. ISBN 978-80-251-3389-7.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **doc. Ing. Dagmar Bařinová, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2012

Datum odevzdání: 26.04.2013

Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou diplomovou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně.

Dne: 20. 4. 2013

.....  
Bc. Soňa Kurucová

## Poděkování

Děkuji paní doc. Ing. Dagmar Bařinové, Ph.D. za cenné rady, odbornou pomoc a trpělivost při zpracování diplomové práce.

Také velice děkuji sledované společnosti, anonymně označenou ABC, a.s., za ochotu při poskytování informací potřebných pro vypracování návrhu směrnice vnitřní kontroly účetnictví.

## Obsah

1	Úvod .....	4
2	Vnitřní kontrola účetnictví a principy účtování na vybraných účtech .....	6
2.1	Podstata účetnictví a legislativa .....	6
2.2	Vnitřní kontrolní systém jako součást interního auditu .....	7
2.2.1	Interní audit .....	7
2.2.2	Vnitřní kontrolní systém účetnictví .....	12
2.3	Úkoly vnitřní kontroly účetnictví a principy účtování na vybraných účtech .....	17
2.3.1	Nutné znalosti interního auditora při činnosti vnitřní kontroly účetnictví .....	18
2.3.2	Postupy vnitřní kontroly účetnictví a principy účtování na vybraných účtech ..	18
2.4	Interní směrnice vnitřního kontrolního systému účetnictví .....	25
2.4.1	Interní směrnice z obecného hlediska .....	25
2.4.2	Interní směrnice vnitřního kontrolního systému účetnictví .....	28
3	Vytvoření směrnic systému vnitřní kontroly v podniku .....	30
3.1	Základní údaje o sledovaném podniku ABC, a.s. ....	30
3.2	Účetní software podniku a důvody podniku pro zavedení systému vnitřní kontroly účetnictví .....	30
3.3	Požadavky podniku na vytvoření systému vnitřní kontroly účetnictví .....	32
3.4	Návrh směrnice systému vnitřní kontroly účetnictví v podniku .....	36
4	Kontrola vybraných účtů dle vytvořených směrnic a vyhodnocení kontroly .....	46
4.1	Kontrola účetnictví dle vytvořených směrnic .....	46
4.1.1	Kontroly vykonávané v měsíčním intervalu .....	46
4.2	Analýza dopadů nalezených chyb, pokud by bez zavedení systému nebyly nalezeny .....	54
4.3	Stanovisko podniku ABC, a.s. k navrženému systému vnitřní kontroly účetnictví ..	55
5	Závěr .....	56
	Seznam literatury .....	58
	Seznam zkratk .....	60
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

# 1 Úvod

Účetnictví, které vedou podnikatelské subjekty, je složitým systémem, jenž poskytuje důležité informace pro interní i externí subjekty. Díky účetnictví je možné rozpoznávat, sledovat, kontrolovat i zhodnotit hospodaření podnikatelského subjektu, rozhodovat se na základě relevantních informací o řízení podniku, ale také informace předávat vnějším uživatelům pro jejich potřeby (banky, finanční úřady, podnikatelské subjekty apod.). Jelikož má účetnictví tak důležité funkce a pro účetní jednotky je nezbytné například pro jejich podnikové řízení nebo pro vykázaní daní, je otázka kontroly správnosti účetnictví významná. Zajistit, aby účetnictví poskytovalo věrný a poctivý obraz skutečnosti je v rukou účetní jednotky, proto je systém vnitřní kontroly účetnictví v podniku užitečný nástroj, který napomáhá dodržovat toto pravidlo a tím i poskytovat pravdivé informace uživatelům.

Tato diplomová práce se zabývá právě zavedením systému vnitřní kontroly účetnictví v konkrétním podniku, v této práci nazývaným ABC, a.s., přičemž cílem práce je vytvořit interní směrnice pro vnitřní kontrolu účetnictví v podniku a následně provést první vnitřní kontrolu účetnictví dle těchto směrnic. Samozřejmě je i konečná analýza chybovosti na kontrolovaných účtech, zhodnocení provedené kontroly a analýza dopadů chyb v účetnictví, které by bez kontrolního systému nebyly nalezeny.

Cílem práce je mimo výše zmíněného samozřejmě navrhnout systém vnitřní kontroly účetnictví podle potřeb a požadavků vybrané společnosti ABC, a.s., proto bude v závěru také uvedeno vyjádření stanoviska podniku k vytvořeným směrnici a jejich zájmu využít navržené interní směrnice pro své podnikové řízení. Společnost ABC, a.s. požadovala tyto směrnice zejména pro účely kontroly zaúčtovaných operací svými zaměstnanci na jednotlivých odbytových závodech, a proto se budou směrnice zabývat těmi nejpoužívanějšími účetními případy, které v podniku nastávají.

Struktura diplomové práce je rozdělena do pěti kapitol, z nichž nejvýznamnější je teoretická kapitola druhá a praktická část v rámci kapitoly třetí a čtvrté. Kapitola druhá, s názvem Účetnictví a principy účtování na vybraných účtech, je zaměřena nejprve na význam a legislativní rámec účetnictví, podstatu systému vnitřní kontroly účetnictví jako součásti interního auditu a obecnou charakteristiku interních směrnic.

Praktická část je obsažena v kapitole třetí a čtvrté. Třetí kapitola informuje o společnosti ABC, a.s., jejích důvodech pro zavedení systému vnitřní kontroly účetnictví a požadavcích na interní směrnice, a následně stanovuje postupy pro systém vnitřní kontroly účetnictví v rámci navržené směrnice. Kapitola čtvrtá zahrnuje samotnou kontrolu vybraných účtů dle vytvořených směrnic, vyhodnocení kontroly a analýzu chybovosti včetně grafického vyjádření, i analýzu dopadů nalezených chyb v případě, kdy by navržený kontrolní systém účetnictví nebyl aplikován. V poslední části čtvrté kapitoly je uvedeno stanovisko podniku k vytvořeným směrnicím.



## 2 Vnitřní kontrola účetnictví a principy účtování na vybraných účtech

### 2.1 Podstata účetnictví a legislativa

Každý podnikatelský subjekt je povinen určitým způsobem věrně a poctivě svou činnost zaznamenávat, nejen pro účely vnitřní, k řízení interních podnikových procesů, ale i pro účely vnější, zejména k poskytování relevantních informací externím subjektům. Způsob zobrazování ekonomické reality podnikatelského subjektu je dle české právní úpravy možný pomocí účetnictví nebo daňové evidence, přičemž daňová evidence slouží zejména k zjištění základu daně z příjmu a řídí se tudíž Zákonem o daních z příjmu. Jelikož je tato diplomová práce zaměřena na systém vnitřní kontroly podniku, který vede účetnictví, daňovou evidencí se dále nebude zabývat.

Účetnictví lze definovat jako systém rozpoznání a oceňování jednotlivých složek majetku (aktiv) a zdrojů krytí (pasiv) podniku, sledování jeho hospodaření a poskytování potřebných informací interním i externím uživatelům pro jejich správná rozhodnutí. Podnikatelské subjekty, které vedou účetnictví, jsou nazývány účetními jednotkami a takto také budou dále v textu uvedeny.

Účetní jednotka, pro kterou bude v aplikační části vytvořena interní směrnice pro vnitřní kontrolu účetnictví, je podnikem českým, proto budou teoretické poznatky i postupy a metody v souladu s následující **legislativou**:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění (dále jen zákon o účetnictví),
- prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, v platném znění (dále jen Vyhláška 500),
- české účetní standardy pro podnikatele,
- zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, v platném znění,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění, a další.

## 2.2 Vnitřní kontrolní systém jako součást interního auditu

### 2.2.1 Interní audit

Latinským významem slova audit je slyšení, či dozvídání. Audit je možné rozdělit na externí a interní, přičemž externí audit je nejčastěji chápán jako statutární audit účetní závěrky prováděný fyzickými či právníckými osobami zapsanými v seznamu auditorů za účelem ověření věrnosti a poctivosti účetnictví a to dle zvláštních právních předpisů. *„Interní audit je nezávislá, objektivní, ujišťující a konzultační činnost zaměřená na přidanou hodnotu a zlepšení provozu organizace. Pomáhá organizaci dosáhnout její cíle tím, že zavádí systematický metodický přístup k hodnocení a zlepšení efektivnosti řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů“*<sup>1</sup>. Jak z definice interního auditu vyplývá, jde o činnost prováděnou především pro samotný podnik a jeho efektivnější provoz, řízení a kontrolu, a tuto činnost, na rozdíl od externího auditu, mohou provádět jak zaměstnanci daného podniku s funkcí interního auditora, tak i odborníci z vnějších zdrojů. Nejběžnějšími žadateli o interní audit je tedy podle všeho vrcholové nebo provozní řízení společnosti či představenstvo.

#### a) Interní auditor a jeho odborný profil

Osoba provádějící činnost interního auditora by měla mít určité vlastnosti, splňovat žádoucí předpoklady a mít dostatečnou odbornost a znalosti o dané problematice. Interní auditor by se navíc měl stále vzdělávat a své znalosti rozšiřovat a stejně tak být inovativní a nápaditý. Měl by mít logické myšlení, být schopen analyzovat situaci, rozpoznat problém a především vyhodnotit závěry a nalézat jejich možná řešení. Jak tvrdí Dvořáček (2003), odborný profil interního auditora by měl mít rysy dynamické osoby s osobní přitažlivostí, se společenským vystupováním a schopností naslouchat, efektivně mluvit a jasně psát, samozřejmostí je jeho vzdělanost, trpělivost a umění chovat se správně a přirozeně v každé situaci.

Důležitými znaky interního auditora a útvaru interního auditu obecně je nezávislost a objektivita. V případě, kdy interní audit vykonává zaměstnanec daného podniku, je tato vlastnost ohrožena víc, než kdyby interní audit prováděl externí odborník.

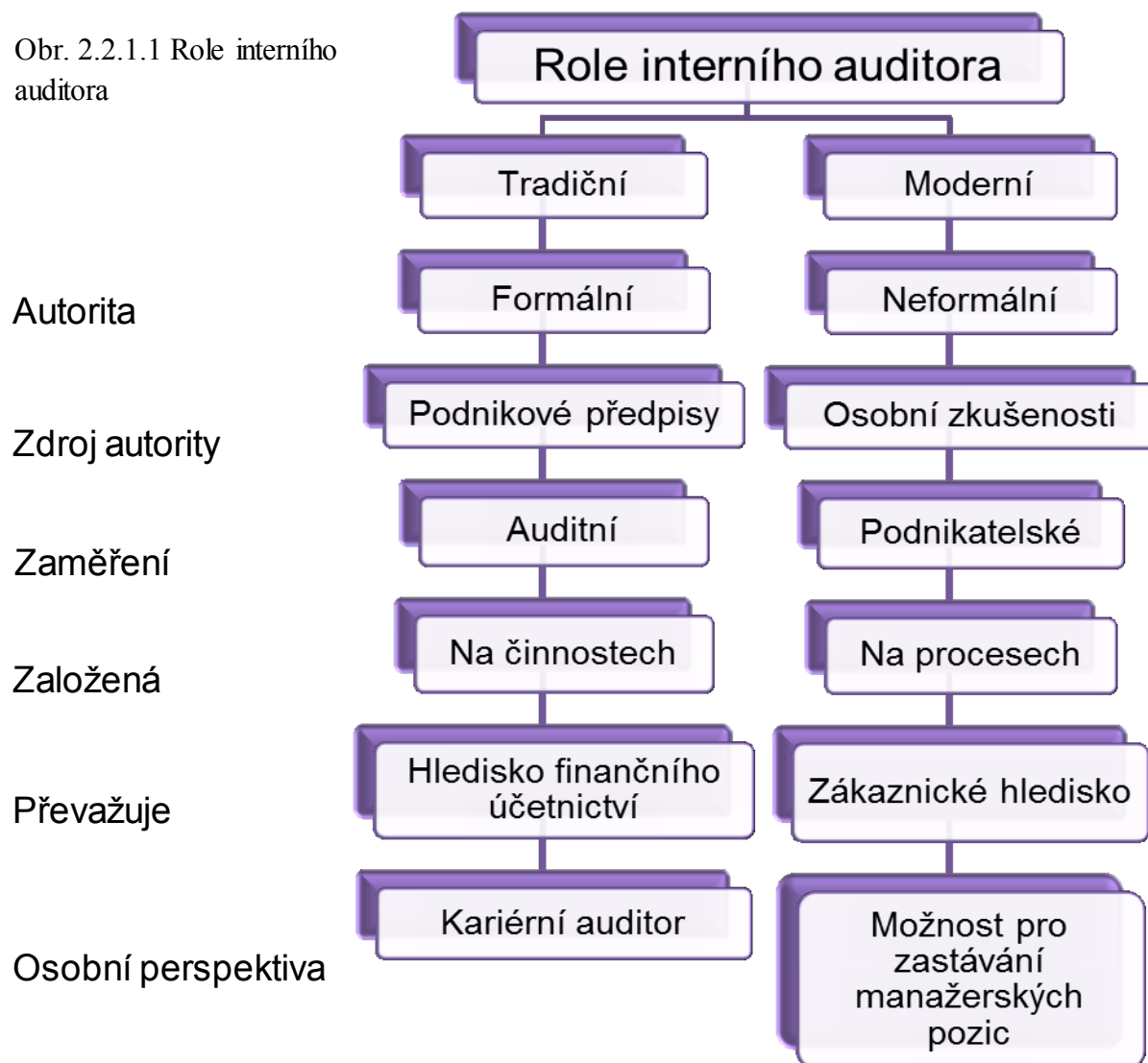
Přesto musí být vždy pro účely nestranných a nezájatých závěrů a stanovisek, dodržena nezávislost a objektivita interního auditora. Útvar interního auditu proto musí ležet mimo hierarchické uspořádání podniku jako jakýsi pomocný a poradní orgán, jak bude uvedeno v podkapitole pod písmenem f) Zavedení útvaru interního auditu v podniku.

---

<sup>1</sup> DVOŘÁČEK, Jiří. *Interní audit a kontrola*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. 202 s. ISBN 80-7179-805-3.

Přístupy k auditorské činnosti jsou dvojí, tradiční a moderní a jejich rozdílné názory na roli auditora je možné rozpoznat v následujícím obrázku č. 2.2.1.1 Role interního auditora. Obrázek jasně zobrazuje změnu na moderní přístup k roli auditora, který je v dnešní době chápán jako poradce s neformální autoritou a cílem kontinuálního pokrytí rizika.

Obr. 2.2.1.1 Role interního auditora



*Zdroj: Dvořáček (2003, s. 8)*

## b) Instituce interního auditu

**Institut interních auditorů (IIA)** je mezinárodním institutem založeným v roce 1941 v New Yorku se svým současným sídlem na Floridě a zabývá rozvojem interní auditorské činností, poskytuje odborná školení interních auditorů, zabezpečuje jejich certifikaci a zpracovává mezinárodní Standardy pro profesní praxi interního auditu (viz dále, podkapitola c) Mezinárodní standardy pro profesní praxi interního auditu). Do jeho činnosti jsou zapojeni auditoři z celého světa.

**Evropská konfederace institutu pro interní audit** je institucí založenou v roce 1982, ponechávající svým členům, tudíž národním institucím, úplnou autonomii. Vznik této organizace vyvolala snaha o sjednocení přístupů k internímu auditu a jejím cílem je pomocí předávání poznatků a zkušeností z profesionální praxe interního auditu prosazovat a rozvíjet tuto praxi v Evropě a být zastřešujícím orgánem interního auditu při jednání s Evropskou unií a jinými evropskými či světovými organizacemi.<sup>2</sup>

**Český institut interních auditorů (ČIAA)** působí v České republice od roku 1995, sdružuje osoby, které pracují v oblasti interního auditu a v současné době má více jak 1 000 členů. Je členem jak mezinárodního Institutu interních auditorů, tak i Evropské konfederace institutu pro interní audit a jeho hlavním cílem je podporovat rozvoj interního auditu v České republice. ČIAA kromě jiného publikuje materiály, organizuje vzdělávací akce a umožňuje složení mezinárodních zkoušek interní auditorské profese.<sup>3</sup>

### **c) Mezinárodní standardy pro profesní praxi interního auditu**

Mezinárodní organizace s názvem Institut interních auditorů, jak již bylo dříve zmíněno, zpracovává mezinárodní Standardy pro profesní praxi interního auditu (dále jen standardy). Interní audit je možné provádět v organizacích s různou velikostí a odlišným zaměřením, může proto často docházet k různým přístupům k internímu auditu. Je ovšem závazné, aby byl interní audit v souladu s těmito standardy, vymezujícími úlohu, odpovědnost a základní principy interního auditu.

Standardy jsou členěny na tři skupiny, Základní standardy, Standardy pro výkon interního auditu a Prováděcí standardy. Zveřejňuje je Český institut interních auditorů na svých webových stránkách, a přestože je každý standard popsán stručně, je jich velké množství, a proto jsou celkově rozsáhlé. Z toho důvodu zde budou pro představu uvedeny pouze některé z nich.

Základní standard 1100 - Nezávislost a objektivita. Působení interního auditu musí být nezávislé a interní auditoři musí při výkonu své práce postupovat objektivně.<sup>4</sup>

---

<sup>2</sup> THE EUROPEAN CONFEDERATION OF INSTITUTES OF INTERNAL AUDITING. *ECIIA: Vision and Mission* [online]. ECIIA [12. 2. 2013]. Dostupné z: <http://www.eciia.eu/about-us/vision-and-mission-0>

<sup>3</sup> ČESKÝ INSTITUT INTERNÍCH AUDITORŮ. *ČIIA: O nás* [online]. ČIIA [12. 2. 2013]. Dostupné z: <http://www.interniaudit.cz/ciia/>

<sup>4</sup> ČESKÝ INSTITUT INTERNÍCH AUDITORŮ. *ČIIA: Základní standardy 1100-CZ* [online]. ČIIA [15. 2. 2013]. Dostupné z: <http://www.interniaudit.cz/download/ippf/zakladni-standardy-p5tk/1100cz-2593.pdf>

Standard pro výkon interního auditu 2300 - Realizace zakázky. Za účelem splnění cílů zakázky musí interní auditoři identifikovat, analyzovat, hodnotit a dokumentovat dostatečné informace.<sup>5</sup>

Prováděcí standardy se týkají obou výše zmíněných skupin standardů a dále je rozvádějí a rozpracovávají.

#### **d) Etický kodex**

Pokud fyzická nebo právnická osoba poskytuje služby interního auditu, musí dodržovat nejen Standardy pro profesionální praxi interního auditu, ale i etický kodex, která stanovuje základní principy a pravidla jednání interních auditorů. Mezi základní principy patří integrita, objektivita, důvěrnost a kompetentnost. Jelikož bude etický kodex přílohou navržené směrnice v aplikační části práce, je uveden v příloze č. 3 k této diplomové práci.

#### **e) Úkoly interního auditu**

Interní audit je podle současného moderního pojetí velice rozsáhlá činnost, která má směřovat k dosažení vyšší efektivity procesů organizace, jejích cílů a strategií. Interní auditor komunikuje s managementem a poskytuje mu svá hodnocení, analýzy a doporučení, díky nimž je možné zdokonalit používané postupy, metody a strategie v podniku. Služby vykonávané interním auditem je možné rozdělit na jednotlivé typy auditu:

- audit finančních výkazů,
- audit kvality,
- audit personálního rozvoje,
- vnitřní účetní kontrola a další.

Tato diplomová práce se bude dále zabývat pouze a právě jedním z těchto typů auditů a to je vnitřní účetní kontrola. Téma vnitřní účetní kontroly bude dále zpracováno v podkapitole 2.2.2 Vnitřní kontrolní systém.

---

<sup>5</sup> ČESKÝ INSTITUT INTERNÍCH AUDITORŮ. ČIIA: *Standardy pro výkon interního auditu 2300-CZ* [online]. ČIIA [15. 2. 2013]. Dostupné z: <http://www.interniaudit.cz/download/ippf/standardy-pro-vykon-k4wv/2300cz-67447.pdf>

## **f) Zavedení útvaru interního auditu v podniku**

Povinnost zavedení útvaru interního auditu je v České republice stanovena zákonem č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole ve veřejné správě, pouze pro orgány veřejné správy jako organizačně oddělené přezkoumávání účinnosti řídicí kontroly a prověřování správnosti vybraných operací.<sup>6</sup> Tudíž i organizační zařazení útvaru interního auditu v těchto orgánech je stanoveno zákonem a to přímo pod vedoucího daného orgánu veřejné správy.

Obchodní společnosti a jiné organizace nemají povinnost, ale možnost útvar interního auditu ustanovit a začlenit do své organizační struktury. Toto zařazení bývá u různých společností odlišné a je ovšem pouze na vedení podniku, jak útvar organizačně začlenit. V takovémto rozhodování by mělo brát v úvahu aspekty ovlivňující zavedení interního auditu v podniku, jako jsou:

- velikost podniku,
- ekonomická situace,
- úroveň systému vnitřního řízení a kontroly,
- velikost materiálních a personálních zdrojů apod.<sup>7</sup>

Je neustále nutné dodržet zásadu nezávislosti interního auditu, a proto musí být útvar interního auditu organizačně oddělen od řídicích struktur a měl by být podřízen nejlépe výboru pro audit v rámci dozorčí rady, viz obr. 2.2.1.2 Začlenění útvaru interního auditu v podniku na následující straně.

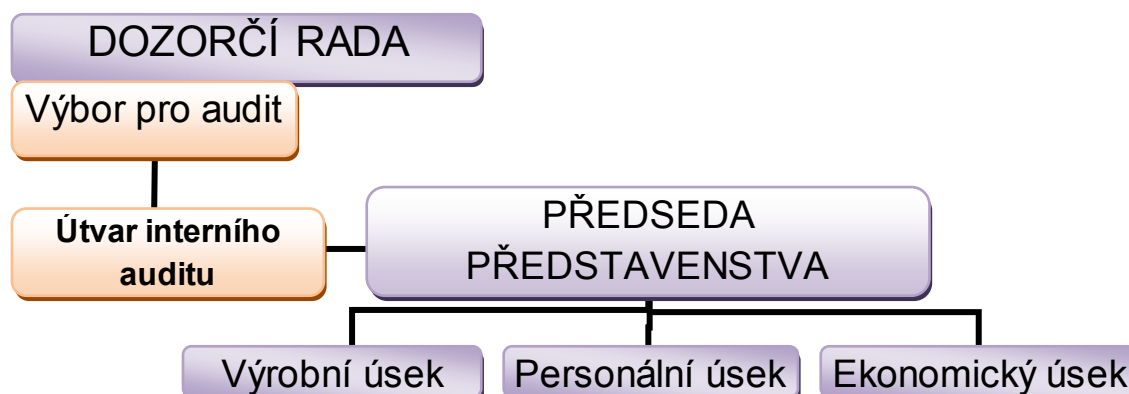
Výbor pro audit je orgánem společnosti a povinnost jej v organizaci zavést mají pouze subjekty veřejného zájmu definované zákonem č.93/2009 Sb., o auditorech. Je to pomocný orgán dozorčí rady v otázce interního auditu, který schvaluje plány interního auditu, napomáhá managementu v oblasti vnitřní kontroly apod.

---

<sup>6</sup> Zákon č. 320 ze dne 9.srpna 2001 o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole). In: *Sbírka zákonů České republiky*, 2001, částka 122, 315-321. Dostupný také z <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3700>

<sup>7</sup> DVOŘÁČEK, Jiří a Tomáš KAFKA. *Interní audit v praxi*. Brno: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN 80-251-0836-8.

Obr. 2.2.1.2 Začlenění útvaru interního auditu v podniku



Zdroj: Dvořáček, Kafka (2005, s. 209)

Organizační začlenění útvaru interního auditu, určení úkolů útvaru, jeho povinností, práv a odpovědností, stejně tak jako pracovní postupy zaměstnanců spadajících pod útvar interního auditu, mohou být v podniku definovány různými způsoby. Některé společnosti mohou pro tyto účely zvolit statut, příručku organizačního řádu a pracovních postupů, některé to mohou formulovat ve formě přílohy k interním dokumentům a jiné mohou vytvořit vnitřní směrnice interního auditu.

Jak již bylo zmíněno, tato práce se bude zabývat jednou z forem interního auditu a to je vnitřní kontrola účetnictví a její zavedení ve vybraném podniku, přičemž definování úkolů interního auditora, jeho povinností a jiných výše zmíněných informací týkajících útvaru interního auditu bude formou interních směrnic. Proto se teoretická část bude zabývat i problematikou interních směrnic a to v kapitole 2.4. Interní směrnice vnitřního kontrolního systému účetnictví.

## 2.2.2 Vnitřní kontrolní systém účetnictví

### a) Úvod k vnitřnímu kontrolnímu systému účetnictví

Pojem vnitřní kontrolní systém je možné definovat jako *“systém provozních, finančních, evidenčních a ostatních kontrol managementem za účelem vedení a řízení účetní jednotky řádným a efektivním způsobem, zajištění dodržování pravidel a opatření stanovených managementem, ochrany majetku a co nejvyšší zajištění úplnosti a přesnosti evidence”*.<sup>8</sup>

<sup>8</sup> SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém*. Praha: ASPI, 2009. 224 s. ISBN 978-80-7357-436-9.

Vnitřní kontrolní systém účetnictví je tedy část této složité soustavy kontrol, která se věnuje zejména prověřování věrnosti a správnosti účetnictví v podniku.

Již v kapitole 2.2.1 Interní audit v bodě b) s názvem úkoly interního auditu byla jedním ze služeb interního auditu uvedena vnitřní účetní kontrola. Je tedy možné vnitřní kontrolní systém účetnictví chápat jako jeden z úkolů interního auditu. Vybraná společnost ABC, a.s. je podnik, který nemá zatím zavedený útvar interního auditu, ale má v úmyslu mimo jiné pomocí této diplomové práce zavést uvnitř společnosti kontrolní systém účetnictví. Cíle interního auditu se ve společnostech liší, závisí na velikosti a struktuře podniku a na požadavcích managementu. Požadavkem společnosti ABC, a.s. není zavést komplexní útvar interního auditu, ale pouze tento kontrolní systém účetnictví a vytvořit novou pracovní pozici s názvem interní auditor, která bude tuto činnost provádět. Proto budou následující odstavce této podkapitoly věnovány bližším charakteristikám systému vnitřní kontroly účetnictví.

Ve společnostech, které mají kromě centrály i další střediska, přičemž na každém je úsek zabývající se účetnictvím, není vždy snadné zajistit správnost účetnictví, nemluvě o případech, kdy podniku vykonává účetnictví externí subjekt.

Může se stát, že pracovníci účtárny provádějí svou práci subjektivně a často i určitým stereotypním způsobem, a proto není vždy jisté, že účetní doklady a zápisy do účetního systému budou provedeny věrně a poctivě v rámci potřeb účetní jednotky. V těchto situacích je efektivním řešením zavedení vnitřního kontrolního systému účetnictví, který pověří kvalifikovaného pracovníka – interního auditora – prováděním kontrol účetnictví dle předem stanovených pravidel a postupů.

Interní auditor by sám neměl být zainteresovaný jako pracovník účtárny, ale jako nezávislý pracovník, jak již bylo zmíněno v teoretické části zabývající se interním auditem, který se ovšem dokonale orientuje v účetním systému, účetních metodách podniku a problémech či zvlátnostech ekonomiky účetní jednotky. Měl by mít výbornou znalost účetních a mimoúčetních právních předpisů, ale i interních směrnic společnosti.

Pověřený auditor by se měl sám před zahájením činnosti kontroly účetnictví seznámit s postupy účtování účetní jednotky a s účetními podklady, neboli jakým způsobem se číslují a uchovávají účetní doklady, jak často společnost provádí inventarizaci majetku a závazků a jaké zkratky účetních zápisů účetní používá pro různé předkontace.



## **b) Předmět vnitřní kontroly účetnictví**

Interní auditor, který vykonává činnost vnitřní kontroly účetnictví, se zaměřuje na správnost zaúčtování účetních operací a kontroluje, na základě svých povinností daných vedením společnosti, pro kterou pracuje, práci zaměstnanců účetních útvarů podniku.

Samotnou činnost kontroly účetnictví interní auditor provádí prostřednictvím kontroly účetního rozvrhu, předvahy, účetních dokladů, zápisů v účetních knihách až po kontrolu účetních výkazů.<sup>9</sup>

Vnitřní kontroly účetnictví se zaměřují nejen na souvztažnost účtů a správnost účetní předkontace (například aby nakupovaný materiál a práce byly zaúčtovány na správný účet, jelikož podnik z účetnictví může vyčíst, jaké byly jeho náklady na výrobu a následně je porovnat s výnosy z prodeje výrobků a zjistit tak zisk z této oblasti), či výše zaúčtované částky, ale dávají důraz také na hledisko daňové.

Jedná se především o případy, kdy jsou náklady daňově neuznatelné zaúčtovány například na účet materiálu nebo služeb, a tyto jsou následně součástí základu daně – tedy neoprávněně jej snižují. Interní auditor by také při vykonávání kontroly účetnictví neměl zapomenout na porovnání zůstatku majetkových účtů s částkami na kartách dlouhodobého majetku, u nemovitostí s výpisem z listu vlastnictví.

Komunikace s účetními, skladovými a jinými pracovníky je nezbytným požadavkem při činnosti kontroly účetnictví. Internímu auditorovi musí zaměstnanci podniku při provádění kontrol poskytnout nezbytné informace a jeho práce musí být organizována takovým způsobem, aby byl schopen nahlédnout do veškerých potřebných účetních dokladů, zápisů a jiných dokumentů.

Nalezení chyb a nedostatků v účetnictví, jak po formální, tak i po věcné stránce, je možno několika různými způsoby:

- přímo z účetních dokladů jejich pouhým čtením (např. na faktuře je uveden nesprávný účtovací předpis ve vztahu k popisu účetního případu);
- vzájemnou porovnáním účetních písemností s ostatními písemnostmi nebo s platnými předpisy (např. porovnáním účtového rozvrhu s účty hlavní knihy se zjistí, že v hlavní knize je veden nesprávný účet, např. pro zákonné opravné položky k pohledávkám);
- kontrolou inventarizačních dokumentů;

---

<sup>9</sup> SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém*. Praha: ASPI, 2009. 224 s. ISBN 978-80-7357-436-9.

- zjištěním skutečnosti na místě a jejím porovnáním s účetními zápisy (např. teprve při prohlídce materiálu na skladě se zjistí zboží neevidované, či poškozené);
- kontrolou vzorku zaúčtovaných operací spolu s konfrontací zápisu s účetním dokladem.<sup>10</sup>

Zjištěné chyby a nedostatky mohou mít různé příčiny. V častých případech je chyba v zaúčtování neúmyslně zaviněna zaměstnancem účetního útvaru podniku nebo pracovníkem pověřeným provedením inventury. Někdy je na vině i samotné vedení podniku, které špatně organizuje práci účetních a personální zastoupení účetního útvaru podniku. Interní auditor ovšem může při svém bádání nalézt i různé formy vědomého zavinění a zpronevř majetku podniku, jako je například rozkrádání pokladní hotovosti samotnou účetní.

### **c) Automatické kontroly generované účetními programy a kontroly samostatně prováděné interním auditorem**

Účetnictví jako takové disponuje značným množstvím vlastních kontrolních prvků, tedy možností vnitřní kontroly neboli sebekontroly, které by měly upozornit mimo jiné například na nežádoucí manipulaci s majetkem, resp. tuto odhalit jako např. malverzaci pokladní hotovosti.<sup>11</sup>

Každý moderní účetní software dnes poskytuje možnost vytvářet kontrolní účetní sestavy, které poskytují ověření správnosti zápisů na syntetických či analytických účtech ve formě přehledů, sestavovaných z údajů těchto účtů. Mezi nejpoužívanější kontrolní sestavy patří kontrolní soupiska analytických účtů a obratová předvaha.

**Kontrolní soupiska analytických účtů** kontroluje vzájemnou spojitost a shodu analytických účtů se zápisy na účtu syntetickém, tedy shodu mezi hlavní knihou a knihou analytické evidence.

**Obratová předvaha** ověřuje správnost zápisů vedených na rozvahových i výsledkových syntetických účtech. Ověřování probíhá prostřednictvím kontroly dodržování zásady podvojnosti účetních zápisů a číselné shody úhrnu částek účetních dokladů.<sup>12</sup>

<sup>10</sup> SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém*. Praha: ASPI, 2009. 224 s. ISBN 978-80-7357-436-9.

<sup>11</sup> SCHIFFER, Vladimír. Vnitřní kontrolní systém účetních jednotek. In: *Účetní kavárna* [online]. 2008 [cit. 2013-02-18]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d3738v5073-vnitri-kontrolni-system-ucetnich-jednotek/>

<sup>12</sup> SCHIFFER, Vladimír. Vnitřní kontrolní systém účetních jednotek. In: *Účetní kavárna* [online]. 2008 [cit. 2013-02-18]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d3738v5073-vnitri-kontrolni-system-ucetnich-jednotek/>

Tyto kontrolní účetní sestavy ovšem kontrolují pouze číselné shody a podvojnost zaúčtování, nehledí na shodu účetního zápisu s účetním dokladem, ani neumí nalézat rozpory zápisů s účetními, daňovými nebo vnitropodnikovými předpisy. Mimo jiné i z tohoto důvodu se vybraná společnost rozhodla zavést systém vnitřní kontroly účetnictví nad rámec těchto automaticky účetním softwarem generovaných účetních kontrol. Interní auditor bude v tomto nově zavedeném systému nejen kontrolovat vygenerované kontrolní sestavy, ale i sám provádět kontroly správnosti účetních operací, jejich shody s účetními doklady, dodržování účetních, daňových a vnitropodnikových předpisů apod.

Není samozřejmě vždy možné kontrolovat každý účetní doklad, každou operaci, pokud se nejedná o opravdu velice drobného podnikatele, který během účetního období vydá jen pár faktur. Vnitřní kontrolní systém účetnictví je prospěšný zejména u větších podniků, s několika závody a nejednou účetní s nespočetným množstvím účetních zápisů, kde je velká pravděpodobnost chyb v zaúčtování. V takovýchto případech je nezbytné vytvořit si vždy u kontroly každého účtu jakýsi vzorek kontrolovaných účetních operací, viz metody výběru vzorku v následujících odstavcích.

#### **d) Výběr vzorků pro vnitřní kontrolu účetnictví**

Výběr vzorku ze souboru tvořeného velkým množstvím nevýznamných položek se nejběžněji provádí pomocí statistického výběru vzorku.<sup>13</sup> Existují různé statistické metody výběru vzorku, jako je skupinový výběr, stratifikovaný výběr, systematický intervalový výběr a další, ale v našem případě vnitřní kontroly účetnictví, v tomto případě konkrétně kontroly zaúčtovaných operací, je nejvhodnější metodou takzvaný prostý náhodný výběr.

Prostý náhodný výběr je nejjednodušší metodou statistického výběru vzorku a spočívá v tom, že každý prvek souboru má stejnou možnost být zařazen do výběru. Tato metoda předpokládá, že prvky souboru jsou očíslovány nebo určitým způsobem zaevidovány.

Příkladem může být situace, kdy má interní auditor za úkol zkoumat správnost zaúčtování, zaevidování a archivování vydaných faktur podniku. Jeho úlohou je vybrat vzorek deseti vydaných faktur z celkového počtu devět set a testovat jejich správnost. Vydané faktury jsou za zkoumaný časový interval číslovány 10100001 až 10100900.

---

<sup>13</sup> DVOŘÁČEK, Jiří a Tomáš KAFKA. *Interní audit v praxi*. Brno: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN 80-251-0836-8.

Interního auditora zajímají poslední tři číslice čísla faktury, z nichž náhodně vybere 10 čísel. Interní auditor vybral například faktury s posledními třemi čísly 235, 287, 10, 863, 95, 667, 46, 772, 139, 504.<sup>14</sup>

Velikost zkoumaného vzorku je možné stanovit pomocí statistických metod, standardních tabulek nebo odborným úsudkem auditora.<sup>15</sup> Literatura zabývající se auditem často uvádí, že v některých případech a situacích výběru auditovaného vzorku v praxi, záleží spíše na expertním úsudku auditora a jeho zkušenostech. V případě vnitřní kontroly účetnictví podniku ABC, a.s. bude v kapitole 3 Vytvoření směrnic systému vnitřní kontroly v podniku, zvolen způsob stanovení vzorku odborným úsudkem externího auditora této společnosti, který je ochoten na základě svých zkušeností, vědomostí a informací o účetnictví podniku ABC, a.s. navrhnout velikost vzorků pro kontrolu.

#### **e) Řešení, hodnocení a závěry provedené kontroly účetnictví**

Interní auditor by měl při své činnosti kontroly účetnictví průběžně zpracovávat o svých postupech a zjištěních. Měl by zaznamenávat průběh provedené kontroly, komunikaci s ostatními pracovníky podniku, výsledky provedených kontrol a návrhy jejich řešení. Často je pro interního auditora vhodné předepsat formulář pro zápisy provedených kontrol. Při případném zjištění nedostatku nebo chyby v účetnictví je nezbytné stanovit jejich předpokládanou příčinu, v případě zjištěné úmyslné zpronevěry nebo krádeže ze strany zaměstnanců podniku neprodleně informovat management.

Závěr provedené kontroly by měl být sepsán do závěrečné zprávy a předložen odpovědnému pracovníkovi, vedení podniku či dozorčí radě.

### **2.3 Úkoly vnitřní kontroly účetnictví a principy účtování na vybraných účtech**

Tato diplomová práce se ve své praktické části zabývá vytvořením směrnic systému vnitřní kontroly účetnictví pro konkrétní podnik ABC, a.s. Směrnice se budou zabývat nejen základními povinnostmi a odpovědnostmi interního auditora ve věci vnitřní kontroly účetnictví, ale i samotnými postupy kontroly účetnictví.

---

<sup>14</sup> DVOŘÁČEK, Jiří a Tomáš KAFKA. *Interní audit v praxi*. Brno: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN 80-251-0836-8.

<sup>15</sup> KAREŠ, Ladislav. *Auditorstvo*. Bratislava: Iura Edition, 2010. 436 s. ISBN 978-80-8078-334-1.

Z toho důvodu je nezbytné si nejprve stanovit nutné znalosti interního auditora o účetnictví a charakterizovat principy a zásady účtování na vybraných účtech účtového rozvrhu společnosti ABC, a.s., které budou předmětem kontroly.

### **2.3.1 Nutné znalosti interního auditora při činnosti vnitřní kontroly účetnictví**

Kromě obecných vlastností a rysů interního auditora popsaných již v kapitole 2.2.1 bodu a) interní auditor a jeho odborný profil, je nezbytné, aby interní auditor, který vykonává činnost vnitřní kontroly účetnictví, splňoval i odborné požadavky na tuto profesi. Jelikož vnitřní kontrola účetnictví spočívá zejména v kontrole účetních dokladů, účetních zápisů, kontrole vnitropodnikových směrnic týkajících se účetnictví, karet dlouhodobého majetku, inventarizačních zápisů a dalších dokumentů účetnictví, je hlavním požadavkem na odbornost interního auditora znalost právě účetní problematiky. Mezi základní znalosti účetnictví interního auditora patří:

- znalost účetní a daňové legislativy,
- znalost účetních dokladů, inventarizačních dokumentů a jiných,
- znalost a orientace v účetních programech a
- znalost účetních principů a postupů.

Mimo účetní a daňovou problematiku je nutné, aby měl interní auditor počítačovou gramotnost a ovládal potřebné počítačové programy, měl analytické myšlení a byl schopen pracovat pod stresem. Splnění všech těchto požadavků často vyžaduje praxi v podobném oboru a minimálně středoškolské vzdělání ekonomického nebo finančního směru, nejlépe i vzdělání vysokoškolské daného zaměření.

Kontrolu účetnictví může auditor provádět různými způsoby a postupy, záleží většinou na vedení dané účetní jednotky, jakým způsobem bude jeho práci organizovat. Problematika, kterou se nejčastěji vnitřní kontrola účetnictví zabývá, bude uvedena v následující podkapitole.

### **2.3.2 Postupy vnitřní kontroly účetnictví a principy účtování na vybraných účtech**

Vnitřní kontrola účetnictví jako součást interního auditu je velice zřídka zmiňována v odborné literatuře, a přestože může být zavedení takového systému v podniku velice efektivní a nápomocné, není mnoho společností, které jej zavedli a plně využívají.

Z důvodu nedostatečných podkladů jak ve formě odborné literatury, tak ve formě již zavedených systémů v jiných společnostech, byla tato diplomová práce konzultována s externím auditorem vybrané společnosti ABC, a.s.

Tento externí auditor podpořil myšlenku zavedení systému vnitřní kontroly účetnictví v podniku a na základě svých mnohaletých zkušeností doporučil následující body kontroly účetnictví a činnosti interního auditora v rámci těchto bodů:

- a) kontrola zaúčtování vybraných účetních operací,
- b) kontrola účetních záznamů a jejich zakládání,
- c) kontrola dodržování účetní a daňové legislativy,
- d) kontrola dodržování vnitropodnikových předpisů,
- e) porovnání účetních záznamů a zůstatků na jednotlivých účtech s výpisy z listu vlastnictví, mzdovými listy, inventarizačními a jinými dokumenty,
- f) porovnání účetního stavu majetku se stavem skutečným,
- g) vyhodnocení kontroly a
- h) závěrečná zpráva kontroly účetnictví.

Kontrola by měla probíhat v určitých časových intervalech, týdenních, měsíčních, kvartálních či půlročních, podle velikosti podniku, množství zaúčtovaných operací v něm a požadavků managementu.

Samozřejmostí je, že interní auditor nekontroluje každou účetní operaci a každý účetní doklad, stejně tak neporovnává každou účetní písemnost s náležitými dokumenty, ale vybere si vždy určitý vzorek, který kontroluje. Nejvhodnější metoda výběru vzorku je prostý náhodný výběr a jeho podstata byla popsána již v kapitole 2.2.2 bod c) Výběr vzorků pro vnitřní kontrolu účetnictví.

#### **a) Kontrola zaúčtování vybraných účetních operací**

Metodu prostého náhodného výběru interní auditor použije zejména u prvního a nejširšího bodu vnitřní kontroly účetnictví, kterým je kontrola zaúčtování vybraných účetních operací.

Kromě samotné kontroly vybraných operací je praktické namátkově zkontrolovat předem nastavené předkontace účetních operací. Následně v rámci této kontroly auditor náhodným výběrem stanovuje vzorky účetních operací v rámci každé skupiny účetních operací, jako jsou přijaté faktury, vydané faktury, příjemky a výdejky ze skladu, ostatní závazky, příjmy a výdaje a další. Jeho úkolem je ke každému vzorku nalézt účetní doklad v listinné podobě, zkontrolovat částku, účetní předkontaci a dbát i na daňové hledisko, kontrolovat správnost zaúčtování DPH, popřípadě daňovou uznatelnost zaúčtovaného nákladu.

Kontrolu zaúčtování vybraných operací auditor začíná v účetním programu daného podniku, jenž většinou umožňuje velmi přehledně přecházet do skupin různých typů účetních operací, od přijatých faktur po výdejky ze skladu a jednoduše tak tyto operace v rámci každé skupiny třídit dle čísla, data a jiných kritérií. Z roztríděných účetních operací je pak snadné prostým náhodným výběrem stanovit vzorky pro kontrolu.

Interní auditor tedy, jak již bylo zmíněno, musí mít komplexní znalosti o účetní a daňové problematice, znát principy účtování na jednotlivých účtech účetního rozvrhu a znát postupy účtování účetních operací každé z výše zmíněných skupin operací. Při kontrole zaúčtování vychází především z Českých účetních standardů pro podnikatele.

Pro představu o tom, jaké konkrétní principy a postupy účtování interního auditorsa při činnosti vnitřní kontroly účetnictví zajímají, které musí znát a kontrolovat, budou tyto principy a postupy pro vybrané účetní operace uvedeny v následujících odstavcích. Tyto účetní operace představují pouze příkladné znázornění problematiky, a proto je nutné si uvědomit, že obdobné informace o účtování a daňových aspektech všech účetních případů, které mohou v podniku nastat, musí auditor znát a mít je plně osvojeny.

Nezbytným podkladem pro účetnictví podniku a jeho principy je účtová osnova. Účtová osnova sledované společnosti ABC, a.s. je uvedena v příloze č. 1.

### **Příklad účetní operace č. 1 – Pořízení zboží od dodavatele (přijatá faktura)**

Účetní operace zachycující nákup zboží na základě přijaté faktury je jednou z nejčastějších právě v podnicích jako je sledovaná společnost ABC, a.s., tedy v podnicích zabývajících se zejména prodejem zboží. Pokud podnik s nákupem zboží obdrží takovou fakturu, je nutné ji, jak je v dnešní době již samozřejmé pomocí účetního softwaru, zaúčtovat v účetní knize a přidělit jí číselný kód.

Přijatá faktura za nákup zboží znamená pro nakupující společnost na jedné straně (straně Má Dáti) pořízení zboží a na straně druhé (straně Dal), vznik závazku vůči dodavateli zboží a to ve výši částky za zboží bez daně z přidané hodnoty. Tuto daň je nutno zaúčtovat zvlášť na vrub účtu Daně z přidané hodnoty, což představuje takzvanou daň na vstupu, a na Dal straně vzniká opět závazek vůči dodavateli, jelikož kupující strana je povinna zaplatit prodávajícímu i výši této daně. V účetním programu by tedy pod záložkou přijaté faktury měly být se správným evidenčním číslem a datem zaúčtovány následující předkontace.

Pořízení zboží v částce bez DPH.....	131/321
Zaúčtování částky DPH.....	343/321

Evidenční číslo přijaté faktury zavedené v softwaru by měl účetní pracovník zaznamenat na listinnou podobu faktury a fakturu řádně založit a archivovat po dobu uvedenou zákonem o účetnictví. Jelikož je tato přijatá faktura zároveň daňovým dokladem splňujícím požadavky zákona o DPH, je nutné jej uchovávat po dobu určenou v §27 tohoto zákona. Problematice uchovávání dokladů se bude věnovat bod b) s názvem Kontrola účetních záznamů a jejich zakládání.

Účet 131 s názvem Pořízení zboží bývá často analyticky rozlišen podle druhu zboží. V takových případech se musí účetní pracovník při zaúčtování takové operace soustředit na druh zboží a správně jej analyticky zaúčtovat. Na tomto účtu se ovšem může kumulovat pořizovací cena zboží, pokud jsou pořizovacími náklady kromě ceny zboží doprava zboží, clo nebo pojistné. Při převedení zboží na sklad je nutné jeho pořizovací náklady převést na účet 132 Zboží na skladech a v prodejnách, čímž se účet 131 vynuluje, a to na základě účetního dokladu s názvem příjemka.

Tato účetní operace je spojena se spoustou dalších operací, jako je úhrada dodavateli za zboží, výdejka ze skladu při jeho prodeji a zaúčtování nákladů na prodané zboží. V průběhu skladování zboží může docházet ke snižování jeho tržní hodnoty z důvodu zastarávání či poškození, což se v účetnictví musí promítnout jako nepřímé snížení hodnoty zásob pomocí opravných položek. Následně dochází k prodeji zboží a zaúčtování výnosů z prodeje zboží a daně z přidané hodnoty na výstupu a další.

## **Příklad účetní operace č. 2 – Nákup občerstvení pro obchodní partnery (výdajový pokladní doklad)**

Obchodní společnosti obvykle nakupují občerstvení pro účely schůzí se svými obchodními partnery.



Doklad, na jehož základě účtuje účetní pracovník o této skutečnosti je výdajový pokladní doklad a v případech nákupu občerstvení je ve formě účtů z hypermarketů, supermarketů apod.

Na základě takových účtů účetní opět zaznamenává případ do účetního softwaru, tentokrát vzniká na jedné straně (straně Má Dáti) ve výši ceny občerstvení s DPH náklad, který je dle zákona o dani z příjmu nákladem daňově neuznatelným a nevstupuje tudíž do základu pro výpočet daně z příjmu. Na straně druhé (straně Dal) dochází k úbytku finančních prostředků z pokladny účetní jednotky. Daň z přidané hodnoty v takovémto případě nebude účtována na vrub účtu 343, ale hodnota DPH bude součástí daňově neuznatelného nákladu na účtu 513.

Zákon o DPH totiž v §72, odstavci čtvrtém definuje, že plátce nemá nárok na odpočet daně u přijatého zdanitelného plnění použitého pro reprezentaci, které nelze podle zvláštního právního předpisu uznat za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů, s výjimkou plnění podle §13 odst. 8 písm. c) tohoto zákona.<sup>16</sup>

Účetní případ tedy musí být zaúčtován do účetního programu se správným evidenčním číslem a datem s následujícími předkontacemi.

Nákup občerstvení pro obchodní partnery v částce včetně DPH.....513/211

Většina účetních softwarů poskytuje možnost výtisku zaúčtovaného účetního případu a k tomuto účetní pracovník obvykle přilepí či jiným způsobem připevní originální účetní doklad a řádně tento dokument založí a archivuje na dobu stanovenou zákonem o účetnictví.

## **b) Kontrola účetních záznamů a jejich zakládání**

Součástí vnitřní kontroly účetnictví by měla být i kontrola účetních záznamů, která probíhá již v rámci kontroly předchozí, ale měla by být provedena i samostatně takovým způsobem, kdy interní auditor náhodně vybírá založené účetní záznamy v listinné podobě, kontroluje jejich náležitosti a hledá a porovnává jejich podobu s účetními zápisy v účetním softwaru. Účetní jednotky většinou zakládají účetní záznamy do složek a šanonů podle typu záznamu, a z těchto pak interní auditor vybírá náhodným výběrem účetní záznamy pro kontrolu.

---

<sup>16</sup> MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony – úplná znění platná k 1.1.2013*. Praha: GRADA Publishing, 2013. 272 s. ISBN 978-80-247-4643-2.

Zákon o účetnictví definuje jak náležitosti účetních dokladů v §11 s názvem Účetní doklady, tak i podmínky pro úschovu účetních záznamů v §31, který stanovuje, že se účetní doklady uschovávají po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají. Je ovšem nutné podotknout, že podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, je účetní doklad vystavený plátcem této daně také dokladem daňovým.

Podle §27 tohoto zákona plátce všechny daňové doklady uchovává nejméně 10 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně.<sup>17</sup> I tato problematika dokazuje, jak je nezbytné vždy hledět nejen na předpisy účetní, ale i na zákony daňové.

### **c) Kontrola dodržování účetní a daňové legislativy**

Již během výše zmíněných kontrol dochází ke kontrole dodržování účetní a daňové legislativy. Tento bod vnitřní kontroly účetnictví souvisí s kontrolou účetnictví komplexně, tudíž je nutné při každé a celkové kontrole sledovat shodu a dodržování účetních a daňových předpisů. Stejně tak je nutné, aby vnitropodnikové předpisy byly v souladu s touto legislativou a proto je interní auditor povinen kontrolovat i interní směrnice podniku, jejichž zpracování je uloženo zákonem o účetnictví nebo vyžadované jinými než účetními předpisy.<sup>18</sup>

### **d) Kontrola dodržování vnitropodnikových předpisů**

Dodržování vnitropodnikových předpisů je stejně jako dodržování účetní a daňové legislativy záležitostí vnitřní kontroly účetnictví jako celku. Interní auditor musí při každé své činnosti kontroly dbát na to, aby byly účetní doklady, účtování, inventarizace a další dokumenty a skutečnosti v souladu s vnitropodnikovými předpisy.

### **e) Porovnání účetních záznamů a zůstatků na majetkových účtech s výpisy z listu vlastnictví, mzdovými listy, inventarizačními a jinými dokumenty**

Součástí vnitřní kontroly účetnictví by mělo být i porovnání zůstatků na účtech nemovitého majetku s výpisy z listu vlastnictví, zůstatků na ostatních účtech dlouhodobého majetku s pořizovacími smlouvami a s kartami dlouhodobého majetku.

---

<sup>17</sup> MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony – úplná znění platná k 1.1.2013*. Praha: GRADA Publishing, 2013. 272 s. ISBN 978-80-247-4643-2.

<sup>18</sup> LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 4. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2006. 112 s. ISBN 80-247-1259-8.

Stejně tak by i zůstatky na účtech zásob měly být porovnávány s dokladovou evidencí skladových zásob jednotlivých skladů, zůstatky na účtech pohledávek a závazků z obchodních vztahů s knihami závazků a pohledávek apod.

#### **f) Porovnání účetního stavu majetku se stavem skutečným**

Interní auditor by měl také zastávat funkci kontrolora prováděných fyzických inventur a namátkově dohlížet na jejich průběh, kontrolovat zjištěné výsledky inventarizace.<sup>19</sup> Kromě toho by ale sám měl čas od času provádět mimo inventarizaci fyzickou kontrolu dlouhodobého majetku či zásob ve skladech a porovnat tak účetní stav majetku se stavem skutečným.

#### **g) Vyhodnocení kontroly**

Průběh vnitřní kontroly účetnictví by měl být interním auditorem písemně zaznamenáván buď v listinné, nebo elektronické podobě. Nejdůležitějším zápisem celé kontroly je však samotné vyhodnocení zjištěných skutečností, případných chyb a nedostatků v účetnictví a návrh jejich řešení, eventuálně doporučení interního auditora na zlepšení podnikových procesů a postupů týkajících se účetnictví a příbuzné problematiky, se kterou se auditor při své práci setkává.

Nalezené chyby je nutné rozlišit dle závažnosti a jejich možných nepříznivých dopadů. Externí auditor podniku ABC, a.s. doporučuje chyby úmyslné a systémové vždy, bez ohledu na jejich hodnotu, považovat za významné, chyby neúmyslné, způsobené nedbalostí a opomenutím, považovat za významné nad částku 500 Kč. Neúmyslné chyby do 500 Kč je možné shledávat jako zanedbatelné.

#### **h) Závěrečná zpráva kontroly účetnictví**

Výše zmíněné vyhodnocení průběhu a závěru vnitřní kontroly účetnictví by měl pracovník útvaru vnitřní kontroly účetnictví shrnout a stručně zaznamenat do závěrečné zprávy kontroly účetnictví a tuto předložit dozorčí radě, managementu nebo jinému pracovníkovi, kterému se zodpovídá.

---

<sup>19</sup> SCHIFFER, Vladimír. Inventarizace v praxi – otázky a odpovědi. 1. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2006. 292 s. ISBN 80-247-1921-5.

## Shrnutí

Předchozí text charakterizoval vnitřní kontrolní systém jako součást interního auditu a popsal základní úkoly vnitřní kontroly účetnictví. Pro zavedení systému ve vybraném podniku ABC, a.s. pomocí interních směrnic vnitřní kontroly účetnictví je vhodné si nejprve vysvětlit podstatu a význam interních směrnic a jejich využití při zavedení požadovaného systému.

## 2.4 Interní směrnice vnitřního kontrolního systému účetnictví

Sledovaná společnost, jak již bylo zmíněno, má v úmyslu zavést ve svém podniku systém vnitřní kontroly účetnictví a novou pracovní pozici interního auditora.

Pro zpřehlednění a zjednodušení práce auditora vyžaduje stanovení základních pravidel, postupů a povinností při vykonávání jeho práce shrnout a popsat v pro tento účel nově zavedených interních směrnicích podniku. Proto se tato část diplomové práce zabývá i teoretickým vstupem do problematiky interních směrnic.

### 2.4.1 Interní směrnice z obecného hlediska

Interní či jinak řečeno vnitropodnikové směrnice je možné definovat jako interní předpis, který stanovuje pravidla, podmínky, organizaci, povinnosti a pravomoci v určité pracovní činnosti.

Zákon o účetnictví ukládá účetním jednotkám povinnost vést účetnictví správně, úplně, průkazně, srozumitelně, přehledně a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů, přičemž správné účetnictví znamená, že neodporuje tomuto zákonu a ostatním předpisům a ani neobchází jejich účel.<sup>20</sup>

Lze tedy podotknout, že jestliže zákon předepíše vydání interní směrnice, nemůže být účetnictví považováno za správné, pokud takováto směrnice není vydána.

#### a) Klasifikace interních směrnic

Zákon o účetnictví nebo české účetní standardy pouze v několika málo případech přímo nebo nepřímo ukládá účetním jednotkám povinnost vydat interní směrnici.

---

<sup>20</sup> Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví (zákon o účetnictví). In: *Sbírka zákonů České republiky*, 1991, částka 25, 56. Dostupný také z <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3844>

Existují i jiné předpisy, mimo účetních, jako je například zákoník práce nebo zákon o cestovních náhradách, které vyžadují vytvoření vnitropodnikových předpisů.<sup>21</sup> Mezi interní směrnice vyžadované účetními či jinými předpisy patří například směrnice:

- systém zpracování účetnictví,
- účtový rozvrh,
- podpisové vzory a podpisové záznamy,
- kurzové rozdíly,
- odpisový plán,
- inventarizace majetku a závazků a další.

Dochází ovšem k takovým situacím v podniku, kdy by mohlo být pro činnost různých jeho pracovníků vhodné, řešení daných situací upravit interní směrnicí. V literatuře, zabývající se teorií i praxí vnitropodnikových předpisů je doporučeno velké množství směrnic, které sice žádný zákon nevyžaduje, ale jejich zavedení může být pro podnik pomocí i zjednodušením různých činností, procesů či postupů. Mezi takové patří například směrnice o oceňování cenných papírů, odložené dani, opravných položkách nebo pohledávkách po lhůtě splatnosti.

Zdůrazněno vždy ovšem je, že záleží na potřebách dané účetní jednotky, její velikosti, struktuře a zaměření, jaké doporučené nebo i v literaturách nezmíněné interní směrnice vytvoří.

Vnitřní předpisy jsou mimo jiné efektivním nástrojem pro stabilizaci způsobu organizace práce, vymezení práv, povinností a odpovědností pracovníků účetní jednotky. Přístup zaměstnanců k těmto směrnicím bohužel nebývá vždy na místě, vnímají je často jako „nepřítele“. Opak je pravdou, vnitřní předpis jim většinou jednoznačně napomáhá, a to tak, že stanoví kdo a za co je zodpovědný a jaké metody a postupy použije při vykonávání své činnosti.

## **b) Forma interních směrnic**

Struktura a celková forma interních směrnic není závazně upravena v zákoně ani jiných předpisech, je proto na rozhodnutí účetní jednotky, jak směrnice formuluje, jak označení jednotlivé odstavce a články.

---

<sup>21</sup> LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 4. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2006. 112 s. ISBN 80-247-1259-8.

Je ovšem vždy nutné, aby byly v souladu s právními předpisy a z nich zároveň čerpaly (Zákon o účetnictví, Vyhláška 500, České účetní standardy atd.) a je také doporučeno dodržovat základní zásady:

- směrnice musí být logická, přehledná, stručná, text musí být srozumitelný a jednoznačný;
- i při své stručnosti musí směrnice řádně řešit vymezené postupy;
- vymezené postupy je nutné uspořádat tak, aby se stejná problematika shrnula do společné směrnice a odstranilo se tak zbytečné opakování.<sup>22</sup>

### c) Náležitosti interních směrnic

Neexistuje žádná předepsaná forma interních směrnic, přesto by mělo být zmíněno, že aby nedošlo ke vzniku pochybností o platnosti nebo datu účinnosti vnitropodnikového předpisu, měl by obsahovat alespoň tyto náležitosti:

- název účetní jednotky,
- jednoznačné označení dokumentu,
- název směrnice,
- datum vydání směrnice,
- datum účinnosti,
- jméno, podpis a funkci osoby, která směrnici vydala,
- jméno, podpis a funkci osoby, která směrnici schválila;
- seznam pracovníků, kteří směrnici obdrží.<sup>23</sup>

Kromě směrnic výslovně či nepřímo požadovaných právními předpisy je vždy na účetní jednotce a její potřebě, jakou vnitropodnikovou směrnici ve svém podniku zavede.

Vybraná společnost, která bude předmětem aplikační části této diplomové práce, důkladně promyslela veškeré okolnosti, zvážila své interní potřeby a na základě toho se rozhodla zavést systém vnitřní kontroly účetnictví a vytvořit pro tento účel interní směrnice. Konkrétní charakteristika takovýchto směrnic, navrhovaná vedením společnosti po konzultaci s jejím externím auditorem bude uvedena v následující podkapitole.

---

<sup>22</sup> SVOBODOVÁ, Jaroslava. Vnitřní směrnice v účetnictví. In: *Účetní kavárna* [online]. 2008 [cit. 2013-02-19]. Dostupné z: [http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d9029v11843-vnitri-smernice-v-ucetnictvi/?search\\_query=%24issue%3D34I59&search\\_results\\_page=1](http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d9029v11843-vnitri-smernice-v-ucetnictvi/?search_query=%24issue%3D34I59&search_results_page=1)

<sup>23</sup> BŮBELOVÁ, Lenka. *Tvorba vnitropodnikových směrnic ve vybrané firmě*. Brno, 2007. Diplomová práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav ekonomiky.

## **2.4.2 Interní směrnice vnitřního kontrolního systému účetnictví**

Způsoby formálního zavedení systému vnitřní kontroly účetnictví a interního auditu obecně byly stručně uvedeny v kapitole 2.2.1 Interní audit bodu f) s názvem zavedení útvaru interního auditu v podniku. Vybraná společnost zvážila tyto způsoby a rozhodla se pro účely zavedení vnitřní kontroly účetnictví vytvořit interní směrnice.

### **a) Účel interních směrnic vnitřního kontrolního systému účetnictví**

Interní směrnice zajistí efektivnost systému vnitřní kontroly účetnictví a stanoví informace o této kontrole v daném podniku, definice základních pojmů směrnice, určí práva a povinnosti interního auditora, postupy, metody a četnost kontrol účetnictví.

### **b) Název a forma interních směrnic vnitřního kontrolního systému účetnictví**

Záleží vždy na daném podniku, jaký název směrnic a jejich formu zvolí, tato totiž není stanovena zákonem ani standardy či vyhláškami. Pod jakým názvem a v jaké formě budou směrnice vytvořeny, není tak podstatné. Důležitý je naopak jejich obsah.

### **c) Struktura a obsah interních směrnic vnitřního kontrolního systému účetnictví**

Podniky či státní organizace při tvorbě interních směrnic volí nejčastěji členění směrnic na kapitoly, členění těchto kapitol na články a rozdělení článků na jejich jednotlivé body či odstavce. Struktura ovšem opět není stanovena předpisy a je tedy pouze na zvážení účetní jednotky, jakým způsobem strukturu směrnice vystaví.

Na základě doporučení externího auditora vybrané společnosti, konzultace s hlavní účetní podniku a teoretických poznatků o vnitřní kontrole účetnictví a obecných informacích o vnitropodnikových směrnicích uvedených v předchozích kapitolách, jsou navrhovanými body směrnice vnitřní kontroly účetnictví následující:

- základní ustanovení o vnitřní kontrole účetnictví,
- výklad základních pojmů,
- účel a poslání útvaru vnitřní kontroly účetnictví,
- postavení, nezávislost a působnost útvaru vnitřní kontroly účetnictví,
- předmět činnosti útvaru vnitřní kontroly účetnictví,
- oprávnění a povinnosti interního auditora,
- etický kodex interního auditora,
- postupy a metody kontrol účetnictví,
- vyhodnocení a závěrečná zpráva kontroly účetnictví.

Postupy a metody kontrol účetnictví mohou směrnice popisovat jednotlivě dle skupin účetních operací, jako jsou přijaté a vydané faktury, příjemky a výdejky zboží ze skladu, interní doklady, příjmové a výdej z pokladny apod., nebo dle významných a nejvíce používaných účtů účtového rozvrhu podniku a to tak, aby tyto kontroly měly logický postup vzhledem k problematice dané účetní operace.

Vnitřní směrnice pro tento účel vytvořené by měly uvádět vždy i četnost jednotlivých kontrol, velikost kontrolovaného vzorku a způsob jeho výběru, přičemž tyto aspekty závisí opět na velikosti podniku, jeho požadavcích, průměrném množství účetních operací apod.

## **Shrnutí**

Kapitola druhá, s názvem Vnitřní kontrola účetnictví a principy účtování na vybraných účtech se zabývala především teoretickým vstupem do problematiky vnitřní kontroly účetnictví a to jako součást interního auditu. Základní poznatky o interním auditu, systému vnitřní kontroly účetnictví, jeho předmětu, úkolech a postupech, stejně jako o zavedení tohoto systému v podniku pomocí interních směrnic, byly uvedeny právě v rámci této kapitoly. Problematika principů účtování na vybraných účtech byla stručně zmíněna v kapitole 2.3.2 bodu a) Kontrola zaúčtování vybraných účetních operací, a to v rámci dvou praktických příkladů a v příloze č. 1, která obsahuje účtový rozvrh podniku ABC, a.s. Praktická část práce, která se již bude zabývat zavedením systému vnitřní kontroly v konkrétním vybraném podniku pomocí interních směrnic, bude obsažena v kapitole následující, a i samotná směrnice pro tento účel vytvořená, bude její součástí.



### **3 Vytvoření směrnic systému vnitřní kontroly v podniku**

Tato kapitola se, jak již bylo zmíněno v předchozím textu, bude zabývat zavedením systému vnitřní kontroly účetnictví ve vybraném podniku pomocí vnitropodnikových směrnic pro tento účel vytvořených. Nejprve se ale zaměří na základní informace o podniku, na jeho důvody pro zavedení kontroly účetnictví a také na jeho požadavky pro tvorbu interních směrnic.

#### **3.1 Základní údaje o sledovaném podniku ABC, a.s.**

Podnik, ve kterém bude zaveden nový systém vnitřní kontroly účetnictví v rámci této diplomové, je anonymně nazván ABC, a.s. V roce 1994 vznikla společnost s ručením omezeným jako dceřiný podnik nejmenované české rafinérské společnosti a v roce 1998 byla jeho právní forma transformována na společnost akciovou. V roce 2001, v souvislosti s privatizací holdingu, do kterého sledovaná akciová společnost patřila, došlo ke změně akcionářů a podnik ABC, a.s. se od mateřské společnosti osamostatnil. V současnosti má podnik pět provozoven a zaměstnává 60 zaměstnanců.

Podnikatelská činnost sledované společnosti spočívá zejména v distribuci minerálních, syntetických a průmyslových olejů a také asfaltových výrobků, asfaltových pásů a suchých omítkových směsí. Kromě prodeje zboží se zabývá i poskytováním služeb, jako jsou opravy plochých střech, a navíc jedním ze středisek je autoservis, pro opravy podnikových vozidel i pro servis externím zákazníkům.

#### **3.2 Účetní software podniku a důvody podniku pro zavedení systému vnitřní kontroly účetnictví**

Podnik má zavedený účetní systém BarIS, jenž slouží k účetní a skladové evidenci, k výkaznictví a finančnímu řízení společnosti. Je to rozsáhlý systém založený na SQL databázi a práci online SERVER-KLIENT, základní informace o funkcích programu, v podobě příručky, jsou uvedeny v příloze č. 9.

Databázový server je uložen v centrále společnosti. Klientské stanice se nachází v centrále společnosti, kde se zpracovává komplexní účetnictví, správa pohledávek, závazků a výkaznictví (4 klientské stanice) a též se klientské stanice nachází v dislokovaných provozovnách (6 klientských stanic), kde se zboží fyzicky přijímá na sklad, uskladňuje a vydává ze skladu jednak pro zákazníky a jednak i pro interní spotřebu.

Nadstavbu účetního systému tvoří systém DEALER NET, který umožňuje výběr specifických obchodních informací z účetního systému pro řízení obchodu. Systém DEALER NET používá 25 klientů (obchodníků). Tito klienti nemohou v systému BarIS vykonávat žádné změny ani zásahy do databáze, mají pouze přístup do této nadstavby, která jim poskytuje seznamy odběratelů, přehledy prodaného zboží a jiné potřebné informace pro jejich práci obchodníka.

**Četnost účetních operací podniku ABC, a.s. vyjadřují zejména tyto údaje z roku 2012:**

- cca 25 tis vystavených faktur pro cca 2 000 zákazníků,
- cca 10 tis. prodejů v hotovosti přes pokladny,
- celkové tržby za zboží cca 300 mil Kč,
- cca 7 tis. došlých faktur od cca 100 dodavatelů,
- celkový nákup zboží v objemu cca 250 mil. Kč,
- celkový počet výdejek cca 40 tis.,
- celkový počet příjemek cca 7 tis.,
- celkový počet skladových položek 9 500,
- celkový počet předkontovaných účetních operací je cca 150 a
- celkový počet zápisů v účetním deníku je cca 700 tis řádků.

Množství účetních operací a dislokace pracovišť skladových účetních kladou vysoké požadavky na řízení a následnou kontrolu účetního systému. Společnost má povinný externí audit a každoročně je audit společnosti vykonáván. Kromě toho, účetní program BarIS poskytuje, stejně jako mnoho dalších účetních softwarů, možnost automatické účetní kontroly pomocí kontrolních soupisek analytických účtů a obrátové předvahy. Mimo tyto kontrolní sestavy, dokáže účetní program BarIS automaticky provádět například i následující kontroly a upozornění při účtování:

- kontrola typu zařazení DPH;
- upozornění na případnou nerovnost sum na straně MD a Dal při uložení interního dokladu;
- upozornění při zápočtech pohledávek a závazků, že daný doklad je zařazený do platebního kalendáře, který blokuje zařazení do návrhu na zápočet. Po potvrzení zápočtu se doklad z platebního kalendáře odstraní, případně sníží o sumu, která je v návrhu na zápočet;
- stejně tak, v případě zrušení návrhu na zápočet program upozorní, že doklad byl vyřazen z platebního kalendáře;

- upozornění na nulovou cenu přijímaného zboží při zapisování příjemky;
- při vytváření objednávky od odběratele program upozorní na výšku kreditu a na neuhrazené faktury;
- při zákazu fakturace je možné vytvořit pouze hotovostní doklad;
- možnost upozornění na minimální a maximální skladové zásoby a
- upozornění na zápornou marži při fakturaci.

Systém zaznamenává datum, čas a jméno pracovníka, který daný zápis provedl.

Uvedené chyby, jež umí účetní systém nalézt, se ale týkají pouze shody zápisů na analytických a syntetických účtech, podvojnosti zápisů apod. Účetní program sám není schopen nalézt chyby jiného typu, jako například špatně zvolenou účetní předkontaci, nesprávně vypočítané odpisy dlouhodobého majetku nebo špatně zaúčtovanou daň z přidané hodnoty.

Společnost ABC, a.s. v posledních letech při účetních závěrkách i během roku zaznamenala zvýšenou chybovost a nedostatky v účetnictví. Vyhodnotila, že příčinou byly nejčastěji nepozorné a zbrklé postupy pracovníků na úsecích účetnictví a skladů, nesnadná kontrola z pozice hlavní účtárny způsobená velkým množstvím účetních operací v rámci šesti dislokovaných provozoven a proto se rozhodla zavést v podniku kontrolu účetnictví nad rámec běžných kontrolních sestav účetního softwaru.

Vybraná společnost má tedy v plánu začlenit do své organizační struktury nový útvar vnitřní kontroly účetnictví a vytvořit tak novou pracovní pozici s názvem interní auditor, jenž bude činnost kontroly účetnictví provádět. Pro tyto účely požaduje podnik vnitropodnikovou směrnici, která upravuje účel útvaru vnitřní kontroly účetnictví, práva a povinnosti interního auditora, jeho úkoly a postupy při vykonávání své pracovní činnosti kontroly účetnictví.

### **3.3 Požadavky podniku na vytvoření systému vnitřní kontroly účetnictví**

Vnitropodniková směrnice, jež podnik ABC, a.s. potřebuje pro účely vnitřní kontroly účetnictví, by dle požadavků této společnosti měla navazovat na návrhy externího auditora, co se týká formy a struktury směrnic, uvedené v kapitole 2.4.2 Interní směrnice vnitřního kontrolního systému účetnictví, na doporučení externího auditora bodů a postupů samotné kontroly účetnictví v kapitole 2.3.2 Postupy vnitřní kontroly účetnictví a principy účtování na vybraných účtech a také by měla splňovat doplňkové požadavky managementu společnosti.

Management společnosti má kromě zmíněných navrhovaných formálních a obsahových záležitostí interních směrnic vnitřní kontroly účetnictví i doplňující níže uvedené požadavky ke kontrole účetnictví.

**a) Zaměření se na chybovost vyplývající z lidského faktoru omylnosti v dislokovaných provozovnách:**

- Ověřování věcné správnosti výběru předkontace při příjmu zboží na sklad.
- Ověřování rozpouštění nákladů souvisejících s pořízením zboží (náklady na dopravu do skladové ceny zboží).
- Ověřování správnosti účtování DPH na vstupu při pořízení zboží.
- Ověřování věcné správnosti výběru předkontace při výdeji zboží ze skladu, se zaměřením se na oprávněnost výdeje pro interní spotřebu.
- Ověřování fakturace zboží zákazníkům pro výdej zboží za účelem prodeje (párování výdejek 504 k fakturám 604).
- Ověřování správnosti účtování DPH na výstupu při prodeji zboží.
- Ověřování formálního dodržování vnitřní firemní směrnice pro schvalování dodávek zboží zákazníkům (kreditní směrnice).
- Kontrola a porovnávání zůstatku účtu 132 Zboží na skladě s analytickou skladovou evidencí skladových zásob jednotlivých provozoven.
- Kontrola a porovnávání zůstatku účtu 131 Pořízení zboží s přijatým (a ještě nevyfakturovaným) zbožím na sklad a obdrženími fakturami za zboží, které ještě nebylo přijato na sklad.
- Ověřování věcné správnosti výběru předkontace při výdeji hotovosti z dislokovaných pokladen.
- Ověřování správnosti účtování DPH na vstupu při výdeji hotovosti z dislokovaných pokladen.
- Ověřování formálního dodržování vnitřní firemní směrnice pro schvalování výdeje hotovosti z dislokovaných pokladen (směrnice pro nakládání s hotovostí).

**b) Zaměření se na chybovost vyplývající z lidského faktoru omylnosti v centrální účtárně při účtování následujících složek aktiv a pasiv:**

- dlouhodobý hmotný majetek,
- finanční účty,
- pohledávky se zaměřením na pohledávky z obchodního styku,

- závazky se zaměřením na závazky z obchodního styku,
- časové rozlišení.

**c) Zaměření se na chybovost vyplývající z lidského faktoru omylnosti v centrální účtárně při účtování těchto nákladů a výnosů:**

- spotřebované nákupy,
- služby,
- osobní náklady,
- jiné náklady na hospodářskou činnost,
- tržby za vlastní výkony a zboží,
- aktivace se zaměřením na aktivaci vlastních výkonů při dopravě zboží při jeho pořízení.

**d) Členění kontrol účetnictví v interních směrnících systému vnitřní kontroly účetnictví**

- Podnik požaduje členění kontrol v interních směrnících dle roční četnosti jejich aplikace a dle bodů kontroly navržené externím auditorem v kapitole 2.3.2.
- Doporučením ekonomického ředitele je sestavit postupy kontrol dle měsíčních, kvartálních a půlročních aplikací. Měsíční kontroly by se měly týkat nejčastěji účtovaných operací, zejména na účtech skladů a účtech finanční hotovosti, čtvrtletní kontroly zejména pohledávek a závazků, a kontroly půlroční méně častých účetních operací, jako je například účtování o dlouhodobém majetku.

**e) Stanovení velikosti kontrolovaného vzorku**

- Jak již bylo zmíněno v kapitole 2.2.2 Vnitřní kontrolní systém účetnictví, bodu d) Výběr vzorků pro vnitřní kontrolu účetnictví, velikost vzorku pro kontrolu navrhuje na základě svého expertního úsudku, externí auditor společnosti ABC, a.s. Jeho návrhy jsou následující.
- Při měsíční kontrole, zabývající se především kontrolou příjmu a výdeje zboží na dislokovaných pracovištích, vybírat vždy náhodně vzorek 10% účetních dokladů (výdejek, příjemek zboží apod.) z celkového počtu těchto dokladů za daný měsíc.

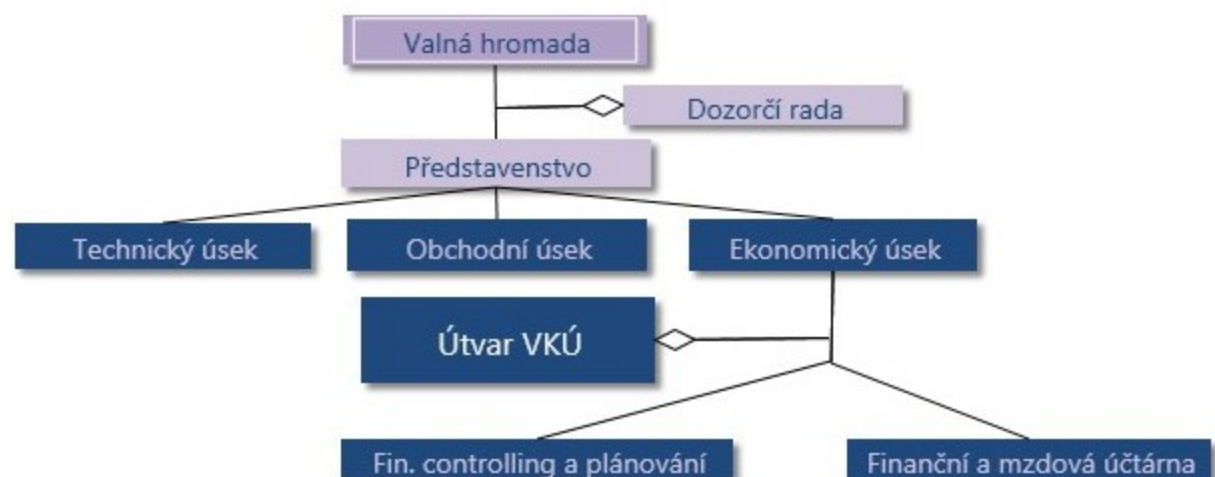
- Při kvartální kontrole finančních účtů, pohledávek, závazků, nákladů a výnosů vybírat vždy náhodně vzorek 5% účetních dokladů (faktur, příjmových pokladničních dokladů apod.) z celkového počtu těchto dokladů za daný kvartál.
- Při půlroční kontrole vždy vybírat vzorek 5% účetních dokladů k účetním operacím kontrolovaným v půlročním intervalu, a to z celkového počtu těchto dokladů za daný půlrok.

**f) Závěrečná zpráva kontroly**

- Management společnosti vytvořil pro tyto účely formulář závěrečné zprávy kontroly účetnictví (viz příloha č. 2) a požaduje, aby interní auditor vždy do pěti dnů po ukončení běžného měsíce předložil ekonomickému řediteli vyplněný formulář závěrečné zprávy z pravidelné měsíční kontroly.

**g) Organizační začlenění útvaru vnitřní kontroly účetnictví**

- Společnost ABC, a.s. má v úmyslu zavést útvar vnitřní kontroly účetnictví jako samostatný útvar podřízený a odpovědný ekonomickému řediteli podniku, pod kterého spadá také útvar finančního controllingu a plánování a hlavní účtárna, jak lze vidět v následujícím obrázku. Útvar vnitřní kontroly účetnictví je v obrázku označen zkratkou Útvar VKÚ.



*Zdroj: Vlastní zpracování*

Konkrétní formální zpracování směrnic ponechalo vedení společnosti na této diplomové práci a v jejím rámci zpracovaném návrhu směrnic vnitřní kontroly účetnictví.

V teoretické části, kapitole 3.3.1 Postupy vnitřní kontroly účetnictví a principy účtování na vybraných účtech, byly uvedeny návrhy externího auditora společnosti ABC, a.s. na postupy kontroly účetnictví, které mají především obecný charakter. Naopak v praktické části této diplomové práce byly zmíněny požadavky vedení společnosti na zavedení systému vnitřní kontroly účetnictví a pro tyto účely vytvořené směrnice, které mají specifický charakter. Obdobný systém vnitřní kontroly účetnictví ani interní směrnice pro tento účel nebývají v podnicích zpracovány a zavedeny, a neexistuje ani veřejně dostupná směrnice vnitřní kontroly účetnictví. Z toho důvodu vychází následující směrnice pouze z výše zmíněných podkladů, a částečně se jedná o vlastní zpracování, které vychází z potřeb společnosti ABC, a.s.

Formální zpracování je inspirováno směrnicemi interního auditu JAMU.<sup>24</sup> V následující podkapitole se bude práce věnovat již samotným směrnicím s návazností na teoretickou kapitolu i doplňující požadavky společnosti na jejich obsah. Interní směrnice tak budou kombinací obecných návrhů externího auditora a konkrétních požadavků společnosti.

Směrnice se nebude zabývat inventarizací, závěrkovými pracemi a kontrolami k datu účetní závěrky. Podnik také nepožaduje provádění namátkové kontroly porovnání skutečného stavu majetku se stavem účetním.

### 3.4 Návrh směrnice systému vnitřní kontroly účetnictví v podniku

Vnitropodniková směrnice č. .../ 2013/ ABC, a.s.

#### **Vnitřní kontrola účetnictví**

Datum vydání směrnice:

Vypracoval: *jméno/funkce/podpis*

Schválil: *jméno/funkce/podpis*

Směrnici obdrží: *seznam jmen pracovníků*

---

<sup>24</sup> JANÁČKOVA AKADEMIE MÚZICKÝCH UMĚNÍ V BRNĚ. JAMU: *Směrnice interního auditu* [online]. JAMU [16. 2. 2013]. Dostupné z: [http://dokumenty.jamu.cz/download.php?filename=dokumenty%2Fpublic%2FVnit%FDn%A1\\_sm%D8rnice/Sm%D8rnice\\_intern%2Fho\\_auditu.pdf](http://dokumenty.jamu.cz/download.php?filename=dokumenty%2Fpublic%2FVnit%FDn%A1_sm%D8rnice/Sm%D8rnice_intern%2Fho_auditu.pdf)

## **Část první**

### **Článek 1- Úvodní ustanovení**

1. Směrnice vnitřní kontroly účetnictví je interním podnikovým předpisem o činnosti, odpovědnosti a povinnostech útvaru interní auditor.
2. Účelem směrnice je stanovit pravidla a pracovní postupy interního auditora v jeho činnosti kontroly účetnictví podniku ABC, a.s.
3. Interní auditor je při výkonu své činnosti nezávislý a postupuje objektivně a nestranně.

### **Článek 2 – Výklad některých pojmů**

- |                                |   |
|--------------------------------|---|
| a) Vnitřní kontrola účetnictví | Interní systém podniku zabývající se prověřováním věrnosti a správnosti účetnictví.   |
| b) Interní auditor             | Zaměstnanec podniku ABC, a.s. s nezávislou funkcí interního auditora, v rámci níž provádí vnitřní kontrolu účetnictví v podniku ABC, a.s. |

### **Článek 3 – Účel a poslání útvaru vnitřní kontroly účetnictví**

1. Útvar vnitřní kontroly účetnictví je považován za součást řízení podniku a jeho cílem je kontrolovat správnost a věrnost účetnictví, účetních zápisů, účetních dokladů a vnitropodnikových směrnic týkajících se účetnictví. Činnost vnitřní kontroly účetnictví provádí interní auditor, a to tak, že samostatně kontroluje především vykonanou práci zaměstnanců podniku na ekonomických úsecích a úsecích účetnictví.
2. Účelem kontrol je nalézat případné chyby a zefektivnit systém účtování. O provedených kontrolách, postupech a zjištěních, interní auditor vždy vede záznamy a sepisuje závěrečné zprávy, které předkládá ekonomickému řediteli společnosti.

### **Článek 4 – Nezávislost, postavení a působnost útvaru vnitřní kontroly účetnictví**

1. Útvar vnitřní kontroly účetnictví je při výkonu své činnosti nezávislý na všech činnostech podniku ABC, a.s. a jeho nezávislost je zajištěna organizačním začleněním v podniku.



2. Personálně zabezpečuje vnitřní kontrolu účetnictví interní auditor, který při činnosti kontroly účetnictví postupuje nezávisle, objektivně a vyhýbá se střetu zájmů. Nezávislost interního auditora se týká každé fáze činnosti vnitřní kontroly účetnictví.
3. Útvar vnitřní kontroly účetnictví je v podniku organizačně začleněn jako samostatný nezávislý orgán, podřízený a odpovědný ekonomickému řediteli společnosti.
4. Interní auditor má právo provádět vnitřní kontrolu účetnictví v rámci celé společnosti a ve všech jejích provozovnách.

#### **Článek 5 – Předmět činnosti útvaru vnitřní kontroly účetnictví**

1. Interní auditor, který vykonává činnost vnitřní kontroly účetnictví, se zaměřuje zejména na správnost zaúčtování účetních operací a kontroluje práci zaměstnanců účetních útvarů podniku během účetního období.
2. Předmětem činnosti interního auditora je kontrola předvahy a jiných automaticky prováděných kontrol účetním softwarem, ale i kontrola nad rámec těchto kontrolních účetních sestav, a to je přezkoumávání účetních dokladů, zápisů v účetních knihách až po kontrolu vnitropodnikových účetních směrnic.
3. Účetní software podniku, se kterým interní auditor pracuje a který mu poskytuje největší množství informací, je systém BarIS.
4. Útvar vnitřní kontroly účetnictví kontroly vyhodnocuje a v případě nalezených chyb či nedostatků navrhuje řešení a diskutuje o nich s ekonomickým ředitelem společnosti ABC, a.s.

#### **Článek 6 – Oprávnění a povinnosti interního auditora**

##### **1. Interní auditor je při výkonu činnosti kontroly účetnictví oprávněn:**

- a) mít přístup k informacím, dokladům, vnitropodnikovým směrnicím, systémům, operacím a softwarům, které souvisejí s činností kontroly;
- b) vstupovat na jednotlivá pracoviště provozoven podniku ABC, a.s.;
- c) vyžadovat informace o veškerých skutečnostech souvisejících s kontrolou účetnictví;

- d) komunikovat se všemi zaměstnanci, bez ohledu na jejich pracovní pozici a vyžadovat po nich předložení dokladů, dokumentů, podkladů či možnost nahlédnout do dokumentací a databází informačních systémů, které obsahují informace potřebné pro výkon činnosti kontroly účetnictví;
- e) vznášet dotazy a vyžadovat písemná nebo ústní vysvětlení, informace, názory nebo zkušenosti vedoucích a zaměstnanců podniku ABC, a.s.;
- f) získávat potřebná data z informačních systémů v tištěné podobě, vyhotovovat fotodokumentaci a kopie originálních dokladů;
- g) vyžadovat od vedoucích zaměstnanců podniku ABC, a.s. zajištění součinnosti ostatních zaměstnanců a vytvoření podmínek pro řádné vykonávání činnosti vnitřní kontroly účetnictví.

## **2. Interní auditor je při výkonu činnosti kontroly účetnictví povinen:**

- a) řídit se při své činnosti těmito interními směrnicemi;
- b) realizovat kontrolu účetnictví dle těchto směrnic a dle požadavků vedení podniku ABC, a.s.;
- c) respektovat odpovědnost zaměstnanců za plnění jejich pracovních úkolů;
- d) nezneužívat získaných informací a
- e) předávat záznamy a závěrečnou zprávu kontrol ekonomickému řediteli.

## **Článek 7 – Etický kodex interního auditora**

1. Interní auditor vykonává činnost vnitřní kontroly účetnictví v podniku ABC, a.s. v souladu s Etickým kodexem, který je přílohou této směrnice.

## **Část druhá**

### **Článek 8 – Postupy a metody kontrol účetnictví**

#### **1. Kontroly vykonávané v měsíčním intervalu**

**V měsíčním intervalu kontroly se auditor soustředí na účetní operace související s:**

- pořízením zboží,
- výdejem zboží ze skladu a
- výdejem hotovosti z pokladen umístěných v dislokovaných provozovnách.

### **Volba vzorku**

- V každé dislokované provozovně vybrat vzorek 10% účetních dokladů (příjemek zboží na sklad a s nimi souvisejících přijatých faktur za dodávku zboží, včetně faktur za dopravu tohoto zboží na sklad).
- V každé dislokované provozovně vybrat vzorek 10% účetních dokladů (výdejek zboží ze skladu a k nim příslušných vydaných faktur za prodej zboží).
- V každé dislokované provozovně vybrat vzorek 10% účetních dokladů (výdeje hotovosti z pokladny).

#### **a.) Kontrola zaúčtování vybraných účetních operací**

- Provést věcnou správnost použití účetních předkontací u příjmu zboží na sklad.
- Provést správnost stanovení hodnoty zboží při příjmu na sklad.
- Provést správnost vazby přijaté faktury a příjemky zboží na sklad.
- Provést zaúčtování účetních operací účetních dokladů souvisejících s pořízením zboží na příslušných účtech.
- Provést věcnou správnost použití účetních předkontací u výdeje zboží ze skladu.
- Provést správnost vazby výdejky zboží ze skladu za účelem prodeje na vystavené faktury.
- Provést věcnou oprávněnost výdejky zboží ze skladu za účelem interní spotřeby.
- Provést zaúčtování účetních operací účetních dokladů souvisejících s výdejem zboží na příslušných účtech.
- Provést věcnou správnost účetních operací a dokladů prokazujících výdej hotovosti z pokladny a volbu účetní předkontace.
- Provést zaúčtování účetních operací účetních dokladů prokazujících výdej hotovosti z pokladny na příslušných účtech.

#### **b.) Kontrola účetních záznamů a jejich zakládání**

- Provést kontrolu listinných účetních záznamů z hlediska úplnosti jejich obsahových náležitostí.
- Provést kontrolu zakládání a archivování listinných účetních záznamů.

**c.) Kontrola dodržování účetní a daňové legislativy**

- Provést kontrolu dodržování účetní legislativy při stanovování skladové ceny zboží.
- Provést kontrolu dodržování daňové legislativy při uplatňování DPH na vstupu a výstupu u vybraných účetních operací.

**d.) Kontrola dodržování vnitropodnikových předpisů**

- Provést kontrolu dodržování kreditní směrnice při schvalování dodávek (výdeje zboží) pro odběratele s ohledem na bonitu zákazníka a aktuální výšku pohledávek.
- Provést kontrolu dodržování směrnice o nakládání s hotovostí při výdeji hotovosti z pokladny.

**e.) Porovnání účetních záznamů a zůstatků na jednotlivých účtech**

- Provést kontrolu zůstatku účtu 132 Zboží na skladě a v prodejnách, s evidencí skladových zásob skladů v jednotlivých provozovnách.

**f.) Porovnání účetního stavu majetku se stavem skutečným**

Bez náplně.

**g.) Vyhodnocení kontroly**

- Vykonat vyhodnocení kontroly včetně určení závažnosti zjištěných chyb.

**h.) Závěrečná zpráva kontroly účetnictví**

- Do pěti dnů po ukončení běžného měsíce podat ekonomickému řediteli závěrečnou zprávu z pravidelné měsíční kontroly, dle formuláře závěrečné zprávy, která je přílohou směrnice.

**2. Kontroly vykonávané v kvartálním intervalu**

V kvartálním intervalu kontroly se interní auditor soustředí na účetní operace související s:

- finančními účty (211, 221),
- pohledávkami (311 až 315),
- závazky (321 až 325),
- závazky vůči institucím sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění,
- náklady a výnosy.

## **Volba vzorku**

- V každé provozovně vybrat vzorek 5% účetních dokladů za daný kvartál (příjmových a výdajových pokladničních dokladů).
- V každé provozovně vybrat vzorek 5% účetních dokladů za daný kvartál (denních bankových výpisů).
- Z evidence pohledávek vybrat vzorek 5% účetních dokladů za daný kvartál (faktur odeslaných za zboží, faktur odeslaných za služby, zálohových faktur, ostatních dokladů).
- Z evidence závazků vybrat vzorek 5% účetních dokladů (faktur došlých za zboží, faktur došlých za služby, zálohových faktur, ostatních dokladů).
- Z evidence dokladů účtovaných na nákladových účtech (kromě účtu 504) vybrat vzorek 5% účetních dokladů k účtům 501 až 518, mzdové listů a 5% účetních dokladů k účtům 531 až 588.
- Z evidence dokladů účtovaných na výnosových účtech (kromě účtu 604) vybrat vzorek 5% účetních dokladů k účtům 602 a 622 a k účtům 641 až 688.

### **a.) Kontrola zaúčtování vybraných účetních operací**

- Provést věcnou správnost použití účetních předkontací u vybraného vzorku účetních dokladů.
- Provést zaúčtování účetních operací na příslušných účtech u vybraného vzorku účetních dokladů.
- U saldokontních účetních dokladů prověřit vazbu na knihu pohledávek a knihu závazků.
- U mzdových listů prověřit stanovení výše mzdy s pracovní smlouvou, prověřit výpočet povinných odvodů a zaúčtování osobních nákladů.
- U účetních dokladů k účtu 622 prověřit správnost stanovení účetní hodnoty.

### **b.) Kontrola účetních záznamů a jejich zakládání**

- Provést kontrolu listinných účetních záznamů z hlediska úplnosti jejich obsahových náležitostí.
- Provést kontrolu zakládání a archivování listinných účetních záznamů.

### **c.) Kontrola dodržování účetní a daňové legislativy**

- Provést kontrolu dodržování účetní legislativy při stanovování odpisů.

- Provést kontrolu dodržování legislativy při stanovování výše dane a odvodů ze mzdy.
- Provést kontrolu dodržování daňové legislativy při uplatňování DPH u poskytnutých a přijatých záloh.

**d.) Kontrola dodržování vnitropodnikových předpisů**

- Provést kontrolu dodržování kreditní směrnice při účtování pohledávek.
- Provést kontrolu dodržování směrnice o nakládání s hotovostí.
- Provéřit dodržování zásad pro účtování nákladů a výnosů dle účetní směrnice.

**e.) Porovnání účetních záznamů a zůstatků na jednotlivých účtech**

- Provést porovnání zůstatku účtu 311 až 315 s evidencí pohledávek.
- Provést porovnání zůstatku účtu 321 až 325 s evidencí závazků.
- Provést porovnání zůstatků analytických účtů 211 se zůstatkem uvedeným v pokladních knihách.
- Provést porovnání zůstatků analytických účtů 221 se zůstatkem uvedeným na výpisech bankových účtů.
- Provést porovnání zůstatku účtu 331 a 336 se mzdovou evidencí.

**f.) Porovnání účetního stavu majetku se stavem skutečným**

Bez náplně.

**g.) Vyhodnocení kontroly**

- Vykonat vyhodnocení kontroly včetně určení závažnosti zjištěných chyb.

**h.) Závěrečná zpráva kontroly účetnictví**

- Do pěti dnů po ukončení běžného měsíce podat ekonomickému řediteli závěrečnou zprávu z pravidelné kvartální kontroly, dle formuláře závěrečné zprávy, která je přílohou směrnice.

**3. Kontroly vykonávané v půlročním intervalu**

V půlročním intervalu kontroly se interní auditor soustředí na účetní operace související s:

- účty dlouhodobého majetku,
- účty závazkovými vůči státu,
- tvorbou opravných položek,

- kapitálovými účty.

### **Volba vzorku**

- Z evidence dokladů vybrat vzorek 5% účetních dokladů k účtům dlouhodobého majetku, k účtům závazkovým vůči státu, k účtům opravných položek a kapitálovým účtům za daný půlrok.

#### **a.) Kontrola zaúčtování vybraných účetních operací**

- Provéřit věcnou správnost použití účetních předkontací u vybraného vzorku účetních dokladů.
- Provéřit zaúčtování účetních operací na příslušných účtech u vybraného vzorku účetních dokladů.

#### **b.) Kontrola účetních záznamů a jejich zakládání**

- Provést kontrolu listinných účetních záznamů z hlediska úplnosti jejich obsahových náležitostí.
- Provést kontrolu zakládání a archivování listinných účetních záznamů.

#### **c.) Kontrola dodržování účetní a daňové legislativy**

- Provést kontrolu dodržování účetní legislativy při stanovování výše opravných položek.
- Provést kontrolu dodržování daňové legislativy při určování výše DPH na vybraných účetních dokladech.

#### **d.) Kontrola dodržování vnitropodnikových předpisů**

- Provéřit dodržování zásad pro tvorbu opravných položek dle účetní směrnice.
- Provést kontrolu dodržování směrnice o nakládání s hotovostí.

#### **e.) Porovnání účetních záznamů a zůstatků na jednotlivých účtech**

- Provést porovnání zůstatku účtu 343 s daňovým přiznáním DPH a evidencí DPH.
- Provést kontrolu úhrad záloh na daň z příjmu PO a zůstatku účtu 341.
- Provést kontrolu úhrad daně ze závislé činnosti zaměstn. a zůstatku účtu 342.
- Provést porovnání stavu účtů 021 a 031 s evidencí majetku na listech vlastnictví.

#### **f.) Porovnání účetního stavu majetku se stavem skutečným**

Bez náplně.

#### **g.) Vyhodnocení kontroly**

- Vykonat vyhodnocení kontroly včetně určení závažnosti zjištěných chyb.

#### **h.) Závěrečná zpráva kontroly účetnictví**

- Do pěti dnů po ukončení běžného měsíce podat ekonomickému řediteli závěrečnou zprávu z pravidelné půlroční kontroly, dle formuláře závěrečné zprávy, která je přílohou směrnice.

### **Článek 9 – Vyhodnocení a závěrečná zpráva kontroly účetnictví**

1. Interní auditor vyhodnocuje každou kontrolu účetnictví a zjištěné výsledky kontrol zapisuje do formuláře závěrečné zprávy, který je přílohou této směrnice.
2. Závěrečnou zprávu kontroly účetnictví předkládá interní auditor ekonomickému řediteli, konzultuje s ním případné zjištěné chyby a nedostatky a navrhuje možné způsoby jejich řešení.

### **Článek 10 – Závěrečná ustanovení**

Tato směrnice nabývá účinnosti dnem:

---

#### **Shrnutí**

Kapitola třetí s názvem Vytvoření směrnic systému vnitřní kontroly v podniku nejprve uvádí základní informace o vybraném podniku ABC, a.s., jeho důvodech a požadavcích na vytvoření směrnic vnitřní kontroly účetnictví, ale především tyto interní směrnice formuluje. Směrnice stanovují práva a povinnosti interního auditora při jeho činnosti kontroly účetnictví a na základě těchto směrnic by měl být interní auditor schopen samostatně kontroly účetnictví ve vybrané společnosti provádět. Aplikace postupů kontrol, uvedených ve směrnících, bude již součástí kapitoly čtvrté, která se mimo to bude zabývat i následnou analýzou chybovosti, konečným vyhodnocením provedených kontrol a bude také obsahovat vyjádření společnosti a jejího stanoviska k vytvořeným směrnicím.



## **4 Kontrola vybraných účtů dle vytvořených směrnic a vyhodnocení kontroly**

Kapitola čtvrtá je kapitolou praktickou, zabývající se již samotnou aplikací vytvořených směrnic vnitřní kontroly účetnictví v podnikové praxi. V první řadě bude v následující podkapitole 4.1 provedena kontrola účetnictví dle vytvořených směrnic.

### **4.1 Kontrola účetnictví dle vytvořených směrnic**

V rámci třetí kapitoly této diplomové práce byla zpracována interní směrnice vnitřní kontroly účetnictví pro podnik ABC, a.s. Tato směrnice definovala nejen základní práva a povinnosti interního auditora, který bude činnost kontroly provádět, ale ve své druhé části stanovila také základní postupy a metody jeho činnosti kontroly účetnictví. Aby byla ověřena srozumitelnost, efektivita a kvalita směrnice, a především aby byla názorně vybranému podniku kontrola účetnictví dle těchto směrnic předvedena, bude kontrola účetnictví v této kapitole realizována, jako by ji vykonal sám interní auditor.

Pro provedení celkové kontroly účetnictví v této práci není dostatečný prostor, proto bude uskutečněna pouze kontrola dílčí a zaměří se na kontrolu vykonávanou v měsíčním intervalu. Ze stejného důvodu bude kontrola provedena pouze v rámci jedné z podnikových provozoven.

#### **4.1.1 Kontroly vykonávané v měsíčním intervalu**

Kontrola účetnictví dle navržených směrnic bude v této praktické kapitole provedena za měsíc únor roku 2013. Kontrolovat se tedy budou účetní operace, účetní doklady a jiné potřebné dokumenty, týkající se pořízení (faktury došlé za zboží), zařazení (skladové příjemky) a výdeje zboží ze skladu (skladové výdejky) i výdeje hotovosti z pokladen (pokladniční doklady výdajové) umístěných v dislokovaných provozovnách, za časový interval tohoto měsíce.

Navržená směrnice vnitřní kontroly účetnictví stanovuje vybrat v dané provozovně náhodně vzorek 10% účetních dokladů, souvisejících s pořízením zboží, zbožím na skladě, výdejem zboží ze skladu a výdejem hotovosti z pokladny.

Tab. 4.1.1.1 Rekapitulace vzorku

typ dokladu	celkový počet	velkost vzorku
faktura došlá - zboží	180	18
faktura došlá - doprava	0	0
skladové příjemky	195	20
skladové výdejky	438	44
výdej.pokl.doklady	188	19

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Vybrané doklady jsou seřazeny v tabulkách příloh č. 4 až č. 8. Tyto tabulky obsahují i údaje z dokladů a poznámky z průběhu kontroly.

**Průběh kontroly bude navazovat na body kontroly navržené v interní směrnici:**

- a) kontrola zaúčtování vybraných účetních operací;
  - 1) kontrola účetních operací a dokladů souvisejících s pořízením zboží,
  - 2) kontrola účetních operací a dokladů souvisejících s výdejem zboží ze skladu,
  - 3) kontrola výdeje hotovosti z pokladen dislokovaných provozoven,
- b) kontrola účetních záznamů a jejich zakládání;
- c) kontrola dodržování účetní a daňové legislativy;
- d) kontrola dodržování vnitropodnikových předpisů;
- e) porovnání účetních záznamů a zůstatků na jednotlivých účtech;
- f) porovnání účetního stavu majetku se stavem skutečným;
- g) vyhodnocení kontroly a
- h) závěrečná zpráva.

Zodpovědná osoba za nalezené chyby bude označena anonymním jménem.

## **a) Kontrola zaúčtování vybraných účetních operací**

### **1) Kontrola účetních operací a dokladů souvisejících s pořízením zboží**

- ✓ Byla prověřena věcná správnost použití účetních předkontací u příjmu zboží na sklad (u skladových příjemek) tak, že použitá předkontace byla porovnána s věcně správnou předkontací pro příjem zboží na sklad, která je v účetním programu označena zkratkou SP1 s účetním předpisem 131/132.

**Výsledek kontroly:** u příjemky č. 135120106 byla nalezena chyba v účetní předkontaci, která byla nesprávně zvolena jako SP2 – Pořízení zboží na fakturu (131/321).

**Důvod chyby:** omyl účetní pracovnice.

**Zodpovědná osoba za chybu:** p. Skladová - účetní.

**Odstranění chyby:** opravit předkontaci na věcně správnou SP1 – Přijetí zboží na sklad (132/131).

**Zodpovědná osoba za odstranění chyby:** p. Skladová - účetní.

---

- ✓ Byla prověřena správnost stanovení hodnoty zboží při příjmu na sklad tak, že hodnota zboží uvedená na skladových příjemkách byla porovnána s hodnotou zboží na dodavatelských fakturách, přičemž bylo zjištěno, že v daném období v ceně zboží uvedené na dodavatelských fakturách byla zahrnuta i doprava tohoto zboží.

**Výsledek kontroly:** u příjemky č. 135120101 byla nalezena chybná hodnota, tj. částka 3.344,16 Kč, která měla dle faktury správně být 3.433,60 Kč.

**Důvod chyby:** omyl účetní pracovnice.

**Zodpovědná osoba za chybu:** p. Skladová - účetní.

**Odstranění chyby:** opravit hodnotu zboží položkově podle došlé faktury. Celková hodnota příjemky musí být 3.433,60 Kč.

**Zodpovědná osoba za odstranění chyby:** p. Skladová – účetní.

---

- ✓ Byla prověřena správnost vazby došlých faktur a příjemek zboží tak, že k seznamu došlých faktur byly dohledány a naparovány příjemky zboží.

**Výsledek kontroly:** chyba nebyla nalezena.

---

- ✓ Bylo prověřeno zaúčtování účetních operací účetních dokladů souvisejících s pořízením zboží a to došlé faktury na účtech 131 a 321 a skladové příjemky na účtech 132 a 131.

**Výsledek kontroly:** po opravě předkontace u příjemky č. 135120106 nebyla chyba nalezena.

---

## 2) Kontrola účetních operací a dokladů souvisejících s výdejem zboží ze skladu

- ✓ Byla prověřena věcná správnost použití účetních předkontací u výdeje zboží ze skladu (u skladových výdejek) tak, že použitá předkontace byla porovnána s věcně správnými předkontacemi pro výdej zboží ze skladu, které se určují podle účelu výdeje.

**Výsledek kontroly:** u výdejky č. 135220545 byla nalezena chyba v účetní předkontaci, která byla nesprávně zvolena jako SV12 – prodej zboží na fakturu (504/132).

**Důvod chyby:** omyl účetní pracovnice.

**Zodpovědná osoba za chybu:** p. Skladová - účetní.

**Odstranění chyby:** opravit předkontaci na věcně správnou SV5 – Interní spotřeba zboží jako materiálu ( 501100/132).

**Zodpovědná osoba za odstranění chyby:** p. Skladová - účetní.

---

- ✓ Byla prověřena správnost vazby výdejek zboží ze skladu na vystavené faktury, případně na jiné doklady tak, že byly k výdějkám dohledány vystavené faktury, případně jiné příslušné doklady.

**Výsledek kontroly:** chyba nebyla nalezena, přičemž k výdějkám zboží za účelem prodeje byly dohledány vystavené faktury, k výdějkám za účelem převodu na jiný sklad byly dohledány příslušné příjemky a k výdeji za účelem interní spotřeby a vypůjčení vratných obalů se párovací doklady nevystavují.

---

- ✓ Byla prověřena věcná oprávněnost výdejek zboží za účelem interní spotřeby tak, že se ověřovalo schválení výdeje odpovědnou osobou a skutečná spotřeba.

**Výsledek kontroly:** chyba nebyla nalezena.

---

- ✓ Bylo prověřeno zaúčtování účetních operací účetních dokladů souvisejících s výdejem zboží, a to výdejky na účtu DAL 132 a MD na příslušných účtech dle účelu výdeje.

**Výsledek kontroly:** po opravě předkontace na výdejce č. 135220545 nebyla chyba nalezena.

---

### 3) Kontrola účetních operací a dokladů souvisejících s výdejem hotovosti z pokladen dislokovaných provozoven

- ✓ Byla prověřena věcná správnost účetních dokladů prokazujících výdej hotovosti z pokladny a volbu účetních předkontací tak, že ve vybraných dokladech byl prověřen účel výdeje a k tomu správnost účetního předpisu.

**Výsledek kontroly:** u dokladu č. 09713021109 byla nalezena chyba v hodnotě výdeje. Na listinném dokladu je hodnota 100,56 Kč a zaúčtovaná hodnota je 101,00 Kč.

**Důvod chyby:** omyl účetní pracovnice.

**Zodpovědná osoba za chybu:** p. Skladová – účetní.

**Odstranění chyby:** opravit hodnotu dokladu č. 09713021109 na věcně správnou tj. 100,56 Kč.

**Zodpovědná osoba za odstranění chyby:** p. Skladová – účetní.

---

- ✓ Bylo prověřeno zaúčtování účetních operací a účetních dokladů prokazujících výdej hotovosti z pokladny na příslušných účtech tak, že ve vybraných dokladech byl prověřen účel výdeje a k tomu správnost účetního předpisu.

**Výsledek kontroly:** chyba nebyla nalezena.

## **b) Kontrola účetních záznamů a jejich zakládání**

- ✓ V rámci kontroly účetních záznamů a jejich zakládání byly zkoumány náležitosti účetních záznamů podle §11 Zákona o účetnictví a následně bylo prověřeno číslování a zakládání účetních dokladů (určených k úschově podle §31 Zákona o účetnictví) v rámci podnikového systému podle podnikové účetní směrnice.

**Výsledek kontroly:** chyba nebyla nalezena. Účetní záznamy obsahují náležitosti podle zákona o účetnictví a doklady jsou zakládány podle firemní účetní směrnice.

## **c) Kontrola dodržování účetní a daňové legislativy**

- ✓ Byla provedena kontrola dodržování účetní legislativy se zaměřením na dodržování následujících částí Zákona o účetnictví:
  - §12, odstavec 2 – kontrola průběžného provádění účetních záznamů,
  - §25, odstavec 1, písmeno c.) - oceňování zásob.
- ✓ Byla provedena kontrola dodržování daňové legislativy se zaměřením na dodržování následujících částí Zákona o dani z přidané hodnoty:
  - §21, odstavec 1 a 3 - stanovení dne uskutečnění zdanitelného plnění,
  - §26, odstavec 1, písmeno a.) – vystavování daňových dokladů,
  - §36 – stanovování základu daně u zdanitelných plnění,
  - §47 – stanovování sazby daně u zdanitelných plnění.

**Výsledek kontroly:** chyba nebyla nalezena. Účetní záznamy byly vykonávány průběžně, zásoby byly oceněny pořizovacími cenami, za den uskutečnění zdanitelného plnění byl určen den dodání zboží, daňové doklady byly vystaveny do tří dnů (limit ze zákona o DPH je 15 dnů) od uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně a sazba daně byly stanoveny správně.

#### **d) Kontrola dodržování vnitropodnikových předpisů**

- ✓ Byla provedena kontrola dodržování vnitropodnikových předpisů a to:
- dodržování kreditní směrnice při schvalování dodávek z hlediska finančního objemu, podle které má obchodní manažer právo schvalovat dodávky do objemu 100.000,- Kč, vedoucí provozovny do 200.000,- Kč a nad 200.000,- Kč dodávky schvaluje ekonomický ředitel;
- dodržování směrnice o nakládání s hotovostí, podle které všechny výdaje z pokladny musí schválit vedoucí provozovny a výdaje z pokladny nad objem 5.000,- Kč musí navíc schválit ekonomický ředitel (převod z pokladny do banky nepodléhá schvalování).

**Výsledek kontroly:** u výdejky č. 135220471 s hodnotou 104 790,50 Kč, která dle kreditní směrnice podléhá schválení dodávky vedoucím dané provozovny, nebyl na příslušné objednávce nalezen jeho podpis.

Tato dodávka je tedy v rozporu s kreditní směrnicí. Schvalování ostatních kontrolovaných dodávek bylo vykonáváno podle kreditní směrnice a s hotovostí bylo nakládáno ve smyslu směrnice.

**Důvod chyby:** opomenutí účetní pracovnice.

**Zodpovědná osoba za chybu:** p. Skladová – účetní.

**Odstranění chyby:** dodatečně schválit dodávku týkající se výdeje č. 135220471 vedoucím dané provozovny.

**Zodpovědná osoba za odstranění chyby:** p. Skladová – účetní.

#### **e) Porovnání účetních záznamů a zůstatků na jednotlivých účtech**

- ✓ Bylo provedeno porovnání zůstatku účtu 132 Zboží na skladě a v prodejnách pro zkoumanou provozovnu (účetní středisko) ke dni 28. 2. 2013, s evidencí skladových zásob podle skladových karet ke dni 28. 2. 2013. Fyzická inventura nebyla vykonána.

**Výsledek kontroly**

Zůstatek účtu 132: 5.132.265,28 Kč (dle účetního programu)

Evidenční stav zásob: 5.132.298,90 Kč (dle skladových karet)

Rozdíl: - 33.62 Kč

**Důvod chyby:** jedná se o zanedbatelný rozdíl, který zřejmě vznikl zaokrouhlováním, proto chyba nebyla dohledávána.

**Zodpovědná osoba za chybu:** p. Skladová – účetní.

**Odstranění chyby:** rozdíl, tj. částku 33,62 Kč, zaúčtovat jako inventurní rozdíl účetním předpisem 132/648.

**Zodpovědná osoba za odstranění chyby:** Ing. Hlavní - hlavní účetní.

**f) Porovnání účetního stavu majetku se stavem skutečným**

Bez náplně.

**g) Vyhodnocení kontroly a grafická analýza chybovosti**

Vyhodnocení vykonané měsíční kontroly je zaznamenáno v tabulkách 4.1.1.2 a 4.1.1.3. Veškeré nalezené chyby jsou dle kapitoly 2.3.2 bodu g) Vyhodnocení kontroly, zanedbatelného charakteru, způsobené opomenutím či nepozorností účetních pracovníků, a nemají významný vliv na výsledek hospodaření, daň z přidané hodnoty ani na daň z příjmu.

Z toho důvodu je navrženo pouhé upozornění pracovníků účetních útvarů na nalezené chyby a výzva k větší pozornosti při účtování těchto účetních operací, není potřeba navrhovat systémová opatření.

*Název kontroly: měsíční interní kontrola.*

*Číslo kontrolované provozovny: 21.*

*Kontrolované období: únor 2013.*

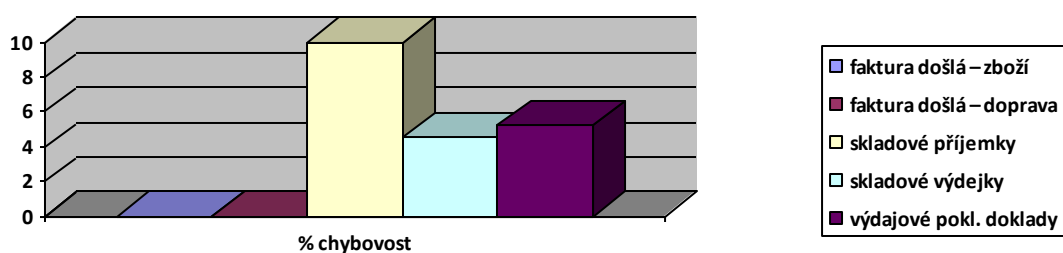
*Kontrolu vykonal: Soňa Kurucová.*

**Vyhodnocení podle dokladů** (Tab. 4.1.1.2 Vyhodnocení podle dokladů) :

typ dokladu	počet dokl.	vzorek	počet chyb	% chybovost	Chyba	vliv na VH
faktura došlá – zboží	180	18	0	0	0	0
faktura došlá – doprava	0	0	0	0	0	0
skladové příjemky	195	20	2	10	1x hodnota, 1x předkontace	89,44
skladové výdejky	438	44	2	4,55	1x předkontace, 1x schválení	0
výdajové pokl. doklady	188	19	1	5,26	1x hodnota	0,44
Celkem	1001	101	4	3,96	-	89,88

Zdroj: Vlastní výpočty a zpracování

Graf 4.1.1.1 Chybovost dle typu účetního dokladu



Zdroj: Vlastní zpracování

Dle výše uvedené tabulky i grafu je zřejmé, že největší procentuální chybovost byla nalezena u skladových příjemek, kde nabyla hodnoty 10%. Tato hodnota znamená, že u desíti procent ze všech vybraných kontrolovaných účetních dokladů, byla nalezena chyba.

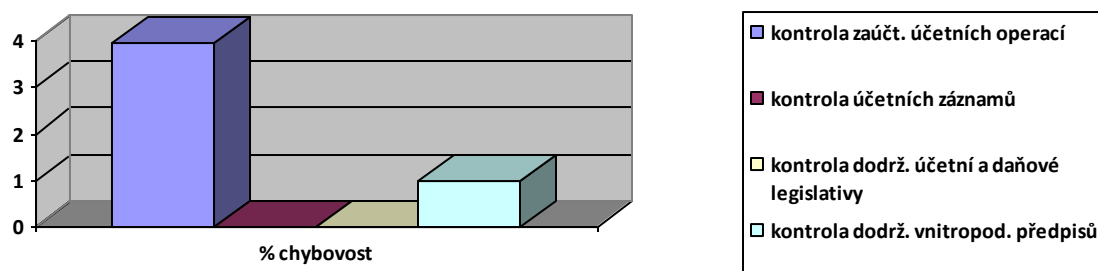
**Vyhodnocení podle zaměření kontroly** (Tab. 4.1.1.3 Vyhodnocení podle zaměření) :

Popis	počet dokl.	vzorek	počet chyb	% chybovost	vliv na VH
kontrola zaúčt. účetních operací	1001	101	4	3,96	89,88
kontrola účetních záznamů	1001	101	0	0	0
kontrola dodrž. účetní a daňové legislativy	1001	101	0	0	0
kontrola dodrž. vnitropod. předpisů	1001	101	1	0,99	0
porovnání účet. zůstatků s evidencí skladů	-	-	1	-	33,62

Zdroj: Vlastní výpočty a zpracování



Graf 4.1.1.2 Chybovost dle zaměření kontroly



*Zdroj: Vlastní zpracování*

Na základě grafu je jisté, že největší procentuální chybovost byla zaznamenána u kontroly zaúčtování účetních operací a nabývá hodnoty necelé 4%. Takováto chybovost znamená, že z celkového vzorku 101 účetních dokladů byla u 4% z nich nalezena chyba.

## **h) Závěrečná zpráva**

Dle požadavků managementu podniku ABC, a.s. je nutné vždy do pěti dnů po ukončení běžného měsíce odevzdat stručné hodnocení provedené měsíční kontroly v podobě závěrečné zprávy, jejíž vzor je přílohou č. 2 této diplomové práce. Konkrétní závěrečná zpráva výše provedené kontroly je uvedena v příloze č. 10.

## **4.2 Analýza dopadů nalezených chyb, pokud by bez zavedení systému nebyly nalezeny**

Provedená kontrola účetnictví na základě navržených směrnic přinesla nalezení takových chyb v účetnictví, které jsou zanedbatelného charakteru a nemají významný vliv na výsledek hospodaření, na daň z příjmu, daň z přidané hodnoty, či na jiné daně. Z toho důvodu je možné konstatovat, že v tomto případě by nenalezení chyb v podniku ABC, a.s. nemělo závažný dopad.

Není ovšem vyloučeno, že by v budoucnu mohlo dojít k nalezení takových chyb, které by měly významné dopady do různých oblastí. Příkladem může být situace, kdy k určité výdejce zboží ze skladu, určeného k prodeji, nebude vytvořena příslušná faktura za prodej zboží. V tomto případě by nedošlo pouze k nepříznivému dopadu na výsledek hospodaření a poškození samotných vlastníků společnosti, kteří jsou po výdeji zboží ochuzeni o příjmy z jeho prodeje, ale mělo by to také vliv na daň z příjmu, jelikož by v daňových nákladech byly uplatněny náklady za prodej zboží, ke kterým nevznikly příslušné výnosy.

Daň z přidané hodnoty by takováto chyba také záporně ovlivnila, protože by byla uplatněna daň na vstupu při nákupu daného zboží, nebyla by ovšem přiznána daň na výstupu při jeho prodeji. Je tudíž velice efektivní provádět kontroly účetnictví, nalezené chyby analyzovat a zjišťovat jejich příčiny, kterými vždy nemusí být pouze opomenutí nebo nezaviněné chyby pracovníka účtárny, ale může se jednat i o úmyslné krádeže ze strany zaměstnanců.

#### **4.3 Stanovisko podniku ABC, a.s. k navrženému systému vnitřní kontroly účetnictví**

Vytvořená směrnice i celá diplomová práce byla předložena vybrané společnosti ABC, a.s., která vyjádřila svůj názor a své stanovisko k návrhu směrnice i k první provedené vnitřní kontrole účetnictví dle těchto směrnic. Originální vyjádření podniku je uvedeno v příloze č. 11. Celkové zhodnocení vedení společnosti navrženého systému vnitřní kontroly účetnictví je kladné, navržená směrnice splňuje požadavky podniku, odpovídá jeho potřebám a podnik má zájem využít navrženou směrnici a zařadit ji do firemní soustavy směrnic k ISO 9001.

## 5 Závěr

Vnitřní kontrolní systém účetnictví je možné vnímat jako součást interního auditu podniku, která se zabývá především prověřováním věrnosti a správnosti účetnictví podniku. Ve společnostech, které mají kromě centrály i další střediska, přičemž na každém je úsek zabývající se účetnictvím, není vždy snadné zajistit správnost účetnictví, nemluvě o případech, kdy pro podnik vykonává účetnictví externí subjekt. Může se stát, že pracovníci účtáren provádějí svou práci subjektivně a často i určitým stereotypním způsobem, a proto není vždy jisté, že účetní doklady a zápisy do účetního systému budou provedeny věrně a poctivě v rámci potřeb účetní jednotky. V těchto situacích je efektivním řešením zavedení vnitřního kontrolního systému účetnictví a vytvoření nezávislé pracovní pozice interního auditora, který kontrolu účetnictví provádí.

Cílem této diplomové práce bylo vytvořit návrh interní směrnice, která bude mimo jiné určovat metody a postupy interního auditora právě při činnosti vnitřní kontroly účetnictví ve vybraném podniku ABC, a.s. Návrh směrnic vycházel především z požadavků a potřeb společnosti, návrhů externího auditora a teoretických poznatků kapitoly druhé. Požadavkem společnosti ABC, a.s. nebylo zavést komplexní útvar interního auditu, ale pouze tento kontrolní systém účetnictví a vytvořit tak novou pracovní pozici s názvem interní auditor, který bude tuto činnost provádět. Kontrola by měla zahrnovat, dle návrhů externího auditora podniku, kontrolu zaúčtování vybraných účetních operací, týkajících se především zásob a hotovosti v jednotlivých podnikových provozovnách, ale i ostatních nejčastěji účtovaných operací. Součástí by měla být i kontrola účetních dokladů a jejich archivace, kontrola dodržování účetních, daňových i vnitropodnikových právních předpisů a porovnání účetního stavu s evidencí majetku, pohledávek a závazků. Na základě navržených směrnic byla provedena první kontrola účetnictví a tato kontrola byla vyhodnocena včetně tabulkového a grafického vyjádření. Navržená směrnice i celá tato diplomová práce byla předložena vybranému podniku ABC, a.s., který předložil své stanovisko, uvedené v rámci přílohy č. 11.

Navržená směrnice má dvě části a deset článků, zabývajících se v první části základními ustanoveními, definicemi a právy a povinnostmi interního auditora při činnosti vnitřní kontroly účetnictví. V druhé části jsou uvedeny samotné postupy a metody kontroly s členěním kontrol dle časových intervalů, na měsíční, kvartální a půlroční. Čtvrtá kapitola této diplomové práce zahrnuje již aplikaci směrnice v praxi a provedení první kontroly účetnictví, pro nedostatečný prostor pouze kontroly měsíční.

Provedená kontrola účetnictví našla chyby v předkontacích i hodnotách účetních případů. Odhaleno bylo i porušení kreditní směrnice podniku neodsouhlasením dodávky zboží příslušným pracovníkem. Dle analýzy nalezených chyb v rámci jejího vyhodnocení bylo zjištěno, že největší procentní chybovost byla zjištěna u kontroly zaúčtování účetních operací, a to konkrétně u příjmemk zboží na sklad.

Vyhodnocení vykonané měsíční kontroly je zaznamenáno v tabulkách 4.1.1.2 a 4.1.1.3, kapitoly čtvrté. Veškeré nalezené chyby byly dle kapitoly 2.3.2 bodu g) Vyhodnocení kontroly, zanedbatelného charakteru, způsobené opomenutím či nepozorností účetních pracovníků, a nemají významný vliv na výsledek hospodaření, daň z přidané hodnoty ani na daň z příjmu, či jiné oblasti. Z toho důvodu bylo navrženo pouhé upozornění pracovníků účetních útvarů na nalezené chyby a výzva k větší pozornosti při účtování těchto účetních operací, nebyla potřeba navrhopat systémová opatření.

Sledovaná společnost ABC, a.s. ve svém předloženém stanovisku vyjádřila kladný postoj k navrženému systému vnitřní kontroly účetnictví a oznámila, že směrnice zahrne do své firemní soustavy směrnic k ISO 9001. Takto vypracovaná směrnice dle podniku poskytuje návod k činnosti interního auditora a zároveň působí preventivně, neboť pracovníci obsluhující informační systém (zejména skladoví účetní) se mohou soustředit na činnosti s největší pravděpodobností vzniku chyb. Zároveň může směrnice sloužit jako preventivní nástroj zabráňující vzniku eventuálních úmyslných chyb.

## Seznam literatury

### Odborné knihy

- [1] BŮBELOVÁ, Lenka. *Tvorba vnitropodnikových směrnic ve vybrané firmě*. Brno, 2007. Diplomová práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav ekonomiky.
- [2] DVOŘÁČEK, Jiří. *Interní audit a kontrola*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. 202 s. ISBN 80-7179-805-3.
- [3] DVOŘÁČEK, Jiří a Tomáš KAFKA. *Interní audit v praxi*. Brno: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN 80-251-0836-8.
- [4] KAREŠ, Ladislav. *Auditorstvo*. Bratislava: Iura Edition, 2010. 436 s. ISBN 978-80-8078-334-1.
- [5] LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 4. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2006. 112 s. ISBN 80-247-1259-8.
- [6] SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém*. Praha: ASPI, 2009. 224 s. ISBN 978-80-7357-436-9.
- [7] SCHIFFER, Vladimír. *Inventarizace v praxi – otázky a odpovědi*. 1. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2006. 292 s. ISBN 80-247-1921-5.

### Zákony, internetové zdroje a ostatní

- [8] MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony – úplná znění platná k 1.1.2013*. Praha: GRADA Publishing, 2013. 272 s. ISBN 978-80-247-4643-2.
- [9] Zákon č. 320 ze dne 9.srpna 2001 o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole). In: *Sbírka zákonů České republiky*, 2001, částka 122, 315-321. Dostupný také z <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3700>
- [10] Zákon č. 563 ze dne 12.prosince 1991 o účetnictví (zákon o účetnictví). In: *Sbírka zákonů České republiky*, 1991, částka 25,56. Dostupný také z <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3844>

- [11] ČESKÝ INSTITUT INTERNÍCH AUDITORŮ. *ČIIA: O nás* [online]. ČIIA [12. 2. 2013]. Dostupné z: <http://www.interniaudit.cz/ciia/>
- [12] ČESKÝ INSTITUT INTERNÍCH AUDITORŮ. *ČIIA: Základní standardy 1100-CZ* [online]. ČIIA [15. 2. 2013]. Dostupné z: <http://www.interniaudit.cz/download/ippf/zakladni-standardy-p5tk/1100cz-2593.pdf>
- [13] ČESKÝ INSTITUT INTERNÍCH AUDITORŮ. *ČIIA: Standardy pro výkon interního auditu 2300-CZ* [online]. ČIIA [15. 2. 2013]. Dostupné z: <http://www.interniaudit.cz/download/ippf/standardy-pro-vykon-k4wv/2300cz-67447.pdf>
- [14] JANÁČKOVA AKADEMIE MÚZICKÝCH UMĚNÍ V BRNĚ. *JAMU: Směrnice interního auditu* [online]. JAMU [16. 2. 2013]. Dostupné z: [http://dokumenty.jamu.cz/download.php?filename=dokumenty%2Fpublic%2FVnit%FDn%A1\\_sm%D8rnice/Sm%D8rnice\\_intern%A1ho\\_auditu.pdf](http://dokumenty.jamu.cz/download.php?filename=dokumenty%2Fpublic%2FVnit%FDn%A1_sm%D8rnice/Sm%D8rnice_intern%A1ho_auditu.pdf)
- [15] SCHIFFER, Vladimír. Vnitřní kontrolní systém účetních jednotek. In: *Účetní kavárna* [online]. 2008 [18. 2. 2013]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d3738v5073-vnitri-kontrolni-system-ucetnich-jednotek/>
- [16] SVOBODOVÁ, Jaroslava. Vnitřní směrnice v účetnictví. In: *Účetní kavárna* [online]. 2008 [19. 02. 2013]. Dostupné z: [http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d9029v11843-vnitri-smernice-v-ucetnictvi/?search\\_query=%24issue%3D34I59&search\\_results\\_page=1](http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d9029v11843-vnitri-smernice-v-ucetnictvi/?search_query=%24issue%3D34I59&search_results_page=1)
- [17] THE EUROPEAN CONFEDERATION OF INSTITUTES OF INTERNAL AUDITING. *ECIIA: Vision and Mission* [online]. ECIIA [12. 2. 2013]. Dostupné z: <http://www.eciia.eu/about-us/vision-and-mission-0>

## Seznam zkratk

IIA	Institut interních auditorů
ČIIA	Český institut interních auditorů
DPH	Daň z přidané hodnoty
MD	Má dáti
D	Dal
SQL	Structured Query Language (strukturovaný dotazovací jazyk)
JAMU	Janáčkova akademie múzických umění
PO	Právnícká osoba
ISO	International Organization for Standardization (mezinárodní organizace pro normalizaci)

## Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 20.4.2013

Sona Kurucová

jméno a příjmení studenta



## **Seznam příloh**

Příloha č. 1: Účtový rozvrh podniku ABC, a.s.

Příloha č. 2: Závěrečná zpráva vnitřní kontroly účetnictví

Příloha č. 3: Etický kodex interního auditora

Příloha č. 4: Kontrola pořízení zboží

Příloha č. 5: Kontrola faktur pořízení zboží

Příloha č. 6: Kontrola faktur za dopravu při pořízení zboží

Příloha č. 7: Kontrola výdeje zboží ze skladu

Příloha č. 8: Kontrola výdeje hotovosti z pokladen

Příloha č. 9: Příručka informačního systému BarIS

Příloha č. 10: Závěrečná zpráva vnitřní kontroly účetnictví za měsíc únor/2013

Příloha č. 11: Stanovisko podniku ABC, a.s. k navrženému systému vnitřní kontroly účetnictví